

Análise Metodológica do Indicador de Custo por Aluno Definido pelo Tribunal de Contas da União para as Universidades Federais

**Orion Augusto Platt Neto
Audí Luiz Vieira**

RESUMO

Este artigo tem o objetivo de apresentar e analisar a metodologia de cálculo do indicador de “custo por aluno”, definida pelo Tribunal de Contas da União (TCU), que é aplicada às Instituições Federais de Ensino Superior (IFES) no Brasil. Como forma de ilustrar a aplicação do indicador, foram utilizados dados reais apurados pela Universidade Federal de Santa Catarina (UFSC), referentes aos exercícios de 2004 e 2005, divulgados em seus relatórios de gestão. Do ponto de vista da sua natureza, trata-se de uma pesquisa aplicada. Quanto à forma de abordagem do problema, a pesquisa é qualitativa e quantitativa. Quanto aos objetivos, trata-se de uma pesquisa exploratória. Foi realizada uma revisão de literatura para formação da base conceitual e legal para abordagem do problema. A pesquisa utilizou a observação direta das práticas adotadas pela UFSC para apuração dos indicadores exigidos pelo TCU. A partir da identificação de limitações metodológicas nos indicadores, foi possível apresentar sugestões para o aprimoramento e foram levantadas questões para debate.

Palavras-chaves: Indicadores de desempenho. Parâmetros de gestão. Custo das universidades.

1 INTRODUÇÃO

As universidades públicas federais brasileiras são entidades que compõem a estrutura da administração pública e dependem fundamentalmente de recursos públicos para seu funcionamento. Em função disto, são obrigadas pela Constituição Federal a prestar contas do uso de seus recursos e a respeitar os princípios constitucionais e legais da administração pública.

No âmbito do controle externo, exercido pelo Tribunal de Contas da União (TCU), foi definido no ano de 2002 um conjunto de indicadores de gestão a serem apurados pelas Instituições Federais de Ensino Superior (IFES). Entre os indicadores abrangidos, consta um sobre o custo por aluno, que recentemente foi subdividido em dois, visando uma distinção relativa aos hospitais universitários.

Indicadores de custo por aluno sempre foram polêmicos. Em função disso, as metodologias variam e não há consenso entre as diversas abordagens concorrentes. No entanto, este artigo se foca nos indicadores de custo por aluno segundo a metodologia proposta pelo TCU, tendo em vista sua importância e ampla aplicação, decorrente da obrigatoriedade da qual está revestida.

Deste modo, foi definido o seguinte objetivo para o presente artigo: apresentar e analisar a metodologia de cálculo do indicador de “custo por aluno”, definida pelo Tribunal de Contas da União (TCU), que é aplicada às Instituições Federais de Ensino Superior (IFES) no Brasil. Como forma de ilustrar a aplicação dos indicadores, foram utilizados dados reais apurados pela Universidade Federal de Santa Catarina (UFSC), referentes aos exercícios de 2004 e 2005, divulgados em seus relatórios de gestão.

A partir da análise do indicador de custo por aluno, foram apresentadas considerações para futuro debate e recomendações derivadas de constatações metodológicas, que podem ser úteis para aprimoramentos no âmbito de cada IFES ou pelo próprio TCU.

O presente artigo justifica-se como contribuição teórica e técnica às áreas de gestão universitária e de avaliação da gestão. Tal contribuição decorre do fato de o artigo apresentar claramente a metodologia atualmente em vigor para apuração do indicador de custo por aluno, adotada no Brasil devido ao fato de ser uma exigência legal. Além disso, foram levantadas questões para debate e apresentadas propostas para aprimoramento metodológico, numa área carente de desenvolvimento teórico, face à complexidade do tema.

2 REVISÃO DE LITERATURA

2.1 EMBASAMENTO NORMATIVO E FINALIDADES DOS INDICADORES DO TCU

No dia 08/05/2002 foi aprovada a ata da sessão plenária do Tribunal de Contas da União, que exarou a Decisão TCU nº 408/2002 – Plenário. Referida Decisão do TCU determinou que as Instituições Federais de Ensino Superior (IFES) elaborassem uma série de indicadores de desempenho.

Foi determinado que tais indicadores sejam incluídos nos relatórios de gestão das IFES a partir do ano de 2002, sendo que tais relatórios compõem o processo de prestação de contas das instituições.

A Decisão determinou ainda a constituição de “Grupo de Contato”, formado por representantes do TCU, da Secretaria de Educação Superior (SESu/MEC) e da Secretaria Federal de Controle Interno (SFC). Os objetivos do Grupo de Contato são: orientar as IFES na implantação padronizada do conjunto inicial de indicadores e definir plano de ação com vistas a aprimorá-los.

O conjunto inicial de indicadores foi selecionado com base em auditoria de natureza operacional realizada na Universidade de Brasília (UnB). A fiscalização teve por objetivo a seleção e a apuração de indicadores que pudessem retratar aspectos relevantes do desempenho das IFES. Posteriormente, a sistemática foi testada em cinco outras instituições:

- a) Fundação Universidade do Amazonas (FUA);
- b) Universidade Federal de Pernambuco (UFPE);
- c) Universidade Federal de Goiás (UFGO);
- d) Universidade Federal do Rio de Janeiro (UFRJ); e
- e) Universidade Federal do Rio Grande do Sul (UFRGS).

A etapa subsequente, sob a responsabilidade do Grupo de Contato, foi a de padronizar a implantação dos indicadores nos relatórios de gestão das IFES.

A análise realizada quando do processo de consolidação das auditorias evidenciou algumas limitações e cuidados que devem acompanhar a utilização e interpretação dos resultados obtidos, conforme descrito pelo Grupo de Contato (2006):

Devido à grande heterogeneidade apresentada pelas IFES, o conjunto de indicadores, pela sua simplicidade, mostrou-se incapaz de, isoladamente, permitir conclusões sobre o desempenho das instituições. Com essa perspectiva como ponto de partida, a Decisão do TCU não teve por objetivo a obtenção de dados para avaliação da condução gerencial da IFES. Tão pouco há intenção de estabelecer classificação hierárquica e alternativa de instituições, duplicando-se o trabalho já sistematicamente realizado pela SESu.

Deste modo, a finalidade dos indicadores, diante as limitações destacadas, é construir séries históricas para acompanhar a evolução de aspectos relevantes do desempenho de todas as IFES. Ao longo dos anos, tais séries históricas poderão indicar a necessidade de aperfeiçoamentos em áreas específicas, ou mesmo a correção de eventuais disfunções. Assim, as informações gerenciais extraídas do acompanhamento poderão servir de subsídio para selecionar áreas a serem estudadas em maior profundidade pelos órgãos de Controles Interno e Externo.

Segundo o Grupo de Contato (2006), essa seleção de dados históricos:

orientará trabalhos como a análise das Contas do Governo e auditorias de natureza operacional, direcionadas à identificação de boas práticas e de oportunidades de melhoria na gestão. No mesmo sentido, esses dados poderão ser utilizados pelo Ministério da Educação, no monitoramento já realizado das ações e resultados das IFES. Espera-se também que o acompanhamento da evolução desses indicadores possa ser útil como ferramenta de apoio à necessária auto-avaliação institucional.

Conseqüentemente, os indicadores devem ser considerados apenas como ferramenta auxiliar no acompanhamento do desempenho das entidades.

Segue uma lista dos indicadores constantes da Decisão do TCU e aprimorados pelo Grupo de Contato.:

- I. Custo Corrente / Aluno Equivalente
- II. Aluno Tempo Integral / Professor Equivalente
- III. Aluno Tempo Integral / Funcionário Equivalente
- IV. Funcionário Equivalente / Professor Equivalente
- V. Grau de Participação Estudantil (GPE)
- VI. Grau de Envolvimento Discente com Pós-Graduação (GEPG)
- VII. Conceito CAPES/MEC para a Pós-Graduação
- VIII. Índice de Qualificação do Corpo Docente (IQCD)
- IX. Taxa de Sucesso na Graduação (TSG)

Em junho de 2006 (TCU, 2006), o TCU emitiu acórdão determinando que, entre outros aspectos, a Secretaria de Ensino Superior (SESu) incluía em seus relatórios de gestão das contas anuais, uma apreciação crítica da evolução dos indicadores e seus componentes. Busca-se, com tal análise, que sejam destacados os aspectos positivos e oportunidades para melhoria do sistema de rede de IFES.

Nesta pesquisa é analisado o primeiro indicador, “Custo Corrente / Aluno Equivalente”, que se inicia com a sua apresentação metodológica, constante na seção a seguir.

2.2 APRESENTAÇÃO METODOLÓGICA DO INDICADOR DE CUSTO POR ALUNO

A seguir encontra-se a apresentação metodológica do indicador de custo por aluno nas IFES. Inicia-se com a apresentação das variáveis envolvidas, seguindo com a fórmula de apuração do indicador.

a) Apresentação das variáveis utilizadas

No Quadro 1 encontra-se a metodologia de apuração do custo corrente da IFES, revisada pelo Grupo de Contato (2006).

Itens de Custos e Exclusões

(+) Despesas correntes do órgão Universidade, com todas as UGs, inclusive hospitais universitários, se houver (conta SIAFI nº 3.30.00.00)

(-) 65% das despesas correntes totais do(s) hospital(is) universitário(s) e maternidade
(-) Aposentadorias e Reformas do órgão Universidade (conta SIAFI nº 3.31.90.01)
(-) Pensões do órgão Universidade (conta SIAFI nº 3.31.90.03)
(-) Sentenças Judiciais do órgão Universidade (conta SIAFI nº 3.31.90.91)
(-) Despesas com pessoal cedido – docente do órgão Universidade
(-) Despesas com pessoal cedido - técnico-administrativo do órgão Universidade
(-) Despesa com afastamento País/Exterior – docente do órgão Universidade
(-) Despesa com afastamento País/Exterior - técnico-administrativo do órgão Universidade

Fonte: Grupo de Contato (2006), p.4.

Quadro 1 – Metodologia de apuração do custo corrente com hospital universitário

De acordo com a Lei nº 4.320/64 e a Portaria Interministerial nº 163/01, despesas correntes são as que não contribuem, diretamente, para a formação ou aquisição de um bem de capital. Abrangem despesas nos seguintes grupos de natureza: Pessoal e Encargos Sociais; Juros e Encargos da Dívida; e Outras Despesas Correntes. Dentro das Outras Despesas Correntes estão incluídas:

Despesas com aquisição de material de consumo, pagamento de diárias, contribuições, subvenções, auxílio alimentação, auxílio-transporte, além de outras despesas da categoria econômica "Despesas Correntes" não classificáveis nos demais grupos de natureza de despesa.

Seguem algumas observações sobre o entendimento das sub-variáveis abrangidas na apuração do custo corrente, em conformidade com o manual de orientações do Grupo de Contato (2006).

O número de servidores e docentes cedidos ou afastados, a ser considerado para o cálculo das despesas, deve ser aquele apurado no dia 31 de dezembro de cada exercício, subtraindo-se a despesa total no ano com cada servidor ou docente cedido ou afastado. Deve-se deduzir a despesa total no ano com o servidor ou docente que se encontrava afastado em 31 de dezembro mesmo que o afastamento tenha sido apenas por alguns meses. Dessa forma, na média, estarão sendo compensadas as despesas daqueles que ficaram afastados a maior parte do ano, mas estejam trabalhando em 31 de dezembro, as quais, pela sistemática adotada, não devem ser subtraídas.

O custo corrente será aquele realizado entre 1º de janeiro e 31 de dezembro do exercício, independentemente do ano letivo. Não devem ser subtraídas as despesas com pessoal cedido que forem reembolsadas pela entidade à qual foi cedido o servidor.

Devem ser subtraídas as despesas com os afastamentos para servir em outro órgão ou entidade, mandato eletivo, e estudo ou missão no exterior (Título III, Capítulo V, da Lei nº 8.112/90) ou no país, não caracterizados como capacitação.

Não devem ser subtraídas despesas de pessoal em licença por motivo de doença em pessoa da família, enquanto houver remuneração (Título III, Capítulo IV, Seção II, da Lei nº 8.112/90), em licença para capacitação (Título III, Capítulo IV, Seção VI, da Lei nº 8.112/90), inclusive licenças para mestrado ou doutorado, ou em licença para tratamento de saúde, licença gestante, adotante ou paternidade e licença por acidente em serviço (Título VI, Capítulo II, Seções IV, V e VI, da Lei nº 8.112/90). Nas demais seções do Título III, não há despesa, porque a concessão se dá sem remuneração.

Quanto aos hospitais universitários, geralmente são UGs (Unidades Gestoras) próprias. Devem ser consideradas todas as unidades hospitalares, cujas despesas devem estar incluídas nas despesas correntes do órgão Universidade (conta SIAFI nº 3.30.00.00).

São considerados no cálculo todos os alunos matriculados no ano letivo referente ao exercício em cursos de: a) graduação, ministrados nos turnos diurno e noturno; b) pós-graduação *stricto sensu*: mestrado e doutorado; c) residência médica.

Os dados semestrais devem ser somados e divididos por dois. Não devem ser incluídos alunos ou participantes de atividades de extensão e de especialização. Não devem ser considerados alunos de mestrado profissionalizante. Não devem ser incluídos alunos de cursos à distância. Nos quadros a seguir encontram-se as especificações metodológicas para apuração de cada uma das variáveis de números de alunos.

Alunos de Graduação, de Pós-Graduação e de Residência Médica
AG = total de alunos efetivamente matriculados na graduação. Aluno efetivamente matriculado é aquele que realiza sua inscrição formal no curso, após a apresentação de toda a documentação e cumprimento das formalidades exigidas e que esteja cursando pelo menos uma disciplina. Incluem-se, também, alunos que estão fazendo somente o projeto final, monografia, dissertação ou tese, em graduação ou pós-graduação, conforme o caso.
APG = total de alunos efetivamente matriculados na pós-graduação <i>stricto sensu</i> , incluindo-se alunos de mestrado e de doutorado.
AR = alunos de residência médica.

Fonte: Grupo de Contato (2006), p.5.

Quadro 2 – Termos relacionados ao número de alunos

AGTI = Número de Alunos da Graduação em Tempo Integral
$AGTI = \text{Soma de todos os cursos } \{ (NDI \times DPC)(1 + [\text{Fator de Retenção}]) + ((NI - NDI)/4) \times DPC \}$
Onde: NDI = Número de diplomados, no ano letivo referente ao exercício, em cada curso. Número de alunos APTOS a colar grau. Esse número é o total (1º e 2º semestres) do ano letivo correspondente ao exercício. Caso o dado do 2º semestre do ano em questão não esteja disponível, substituir pelo do 2º semestre do ano letivo anterior. DPC = Duração padrão do curso, de acordo com a tabela da SESu. NI = Número de alunos que ingressaram, no ano letivo relativo ao exercício, em cada curso. Devem ser considerados apenas os alunos que ingressaram, pela primeira vez, no curso superior considerado. Fator de Retenção calculado de acordo com metodologia da SESu.

Fonte: Grupo de Contato (2006), p.5.

Quadro 3 – Metodologia de apuração Número de Alunos da Graduação em Tempo Integral

Destaca-se que em todo este artigo não foram utilizadas as siglas com determinadas letras em caixa baixa para as variáveis envolvidas nos cálculos do indicador. Tal definição foi adotada tendo em vista que não causaria prejuízo à compreensão e também o fato de haver possibilidade de desconfiguração de fontes na utilização e transferência de textos.

AGE = Número de Alunos Equivalentes da Graduação
$AGE = \text{Soma de todos os cursos } \{ (NDI \times DPC)(1 + [\text{Fator de Retenção}]) + ((NI - NDI)/4) \times DPC \} \times [\text{Peso do grupo em que se insere o curso}]$
Onde: NDI = Número de diplomados, no ano letivo referente ao exercício, em cada curso DPC = Duração padrão do curso de acordo com a tabela da SESu. NI = Número de alunos que ingressaram, no ano letivo relativo ao exercício, em cada curso. Devem ser considerados apenas os alunos que ingressaram, pela primeira vez, no curso superior considerado. Fator de Retenção e Peso do grupo calculados de acordo com metodologia da SESu.

Fonte: Grupo de Contato (2006), p.5.

Quadro 4 – Metodologia de apuração do Número de Alunos Equivalentes da Graduação

APGTI = Número de Alunos Tempo Integral de Pós-Graduação
Deve ser computado com peso dois: 2 x APG

Fonte: Grupo de Contato (2006), p.5.

Quadro 5 – Metodologia de apuração Número de Alunos Tempo Integral de Pós-Graduação

ARTI = Número de Alunos Tempo Integral de Residência Médica
Deve ser computado com peso dois: 2 x AR

Fonte: Grupo de Contato (2006), p.5.

Quadro 6 – Metodologia de apuração Número de Alunos de Residência Médica.

b) Indicador de Custo por Aluno

O indicador de custo por aluno é tecnicamente chamado de “Custo Corrente / Aluno Equivalente”, e consiste na divisão do “Custo Corrente”, apurado na subseção anterior, pela soma dos números de “Alunos Equivalentes da Graduação”, com “Alunos Tempo Integral de Pós-Graduação” e “Alunos Tempo Integral de Residência Médica”, conforme demonstrado na fórmula do quadro a seguir.

Custo Corrente / Aluno Equivalente =	$\frac{\text{Custo Corrente}}{\text{AGE} + \text{APGTI} + \text{ARTI}}$
Onde:	
AGE = Número de Alunos Equivalentes da Graduação	
APGTI = Número de Alunos Tempo Integral de Pós-Graduação	
ARTI = Número de Alunos Tempo Integral de Residência Médica	

Fonte: Grupo de Contato (2006), p.5.

Quadro 7 – Metodologia de apuração do custo por aluno

3 MÉTODO

Do ponto de vista da sua natureza, esta se trata de uma pesquisa aplicada. Quanto à forma de abordagem do problema, a pesquisa é classificada como qualitativa e quantitativa. Quanto aos objetivos, trata-se de uma pesquisa exploratória. Foi realizada uma revisão de literatura para formação da base conceitual e legal para abordagem do problema.

A pesquisa utilizou a observação direta das práticas adotadas pela UFSC para apuração dos indicadores exigidos pelo TCU. A partir da identificação de limitações metodológicas nos indicadores, foi possível apresentar sugestões para o aprimoramento e foram levantadas questões para debate.

A pesquisa dividiu-se em três momentos: revisão de literatura, com pesquisa documental, para embasamento normativo e apresentação da metodologia do indicador de custo por aluno definido pelo Tribunal de Contas da União (TCU); apresentação dos dados e informações reais da UFSC; e análise metodológica com conseqüente proposição de recomendações para aprimoramento.

Como forma de ilustrar a aplicação dos indicadores, foram utilizados dados reais apurados pela Universidade Federal de Santa Catarina (UFSC), referentes aos exercícios de 2004 e 2005, divulgados em seus relatórios de gestão.

A partir da análise do indicador de custo por aluno, foram apresentadas considerações para futuro debate e recomendações derivadas de constatações metodológicas, que podem derivar para aprimoramentos no âmbito de cada IFES ou pelo próprio TCU.

4 RESULTADOS

4 APURAÇÃO DOS INDICADORES DE CUSTO POR ALUNO NA UFSC

A apuração dos indicadores exigidos pelo TCU na UFSC está a cargo do Programa Integrado de Planejamento (PIP). O PIP é um órgão vinculado ao Gabinete do Reitor, sendo responsável pelo planejamento da administração central.

O PIP utiliza dados repassados por outras unidades dentro da UFSC, tais como:

- a) HU – Hospital Universitário.
- b) DDPP/PRDHS – Departamento de Desenvolvimento e Potencialização de Pessoas, da Pró-Reitoria de Desenvolvimento Humano de Social.
- c) PRPG – Pró-Reitoria de Pós-Graduação.
- d) PREG – Pró-Reitoria de Ensino de Graduação.
- e) DAE – Departamento de Administração Escolar.

No ano de 2005, os cálculos foram realizados em conformidade com as orientações contidas no Ofício-Circular nº 01/2006-Segecex, da Secretaria-Geral de Controle Externo do Tribunal de Contas da União (TCU), que encaminhou o documento “Orientações para Cálculo dos Indicadores de Gestão”, elaborado pelo Grupo de Contato (2006).

A unidade de Auditoria Interna (AUDIN) da UFSC procedeu à avaliação dos indicadores de desempenho utilizados pela Instituição, quanto a sua qualidade e confiabilidade. Tal avaliação constou no Parecer da Auditoria Interna à Prestação de Contas da UFSC, em atendimento à Portaria nº 3, de 5 de janeiro de 2006, da CGU.

A AUDIN tem as seguintes finalidades básicas: “fortalecer a gestão; racionalizar as ações de controle e prestar apoio aos órgãos do Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal”. Entre suas atividades está: “Examinar e emitir parecer sobre a prestação de contas anual da Universidade e tomadas de contas especiais” (AUDIN, 2006).

a) Apuração das variáveis utilizadas

São duas as variáveis básicas do indicador de custo por aluno, conforme metodologia do TCU: custo corrente e alunos equivalentes. Todavia, tais variáveis são apuradas mediante uma série de ajustes de sub-variáveis, demonstradas a seguir, nos Quadros 8 e 9.

Componentes	Fonte de Consulta	Valores (R\$) em 2004	Valores (R\$) em 2005	
			Com HU	Sem HU
Despesas Correntes da Universidade	SIAFI - Conta no 3300000	433.776.074,48	469.002.290,16	469.002.290,16
(-) Despesas correntes do Hospital Universitário	Fonte: Hospital Universitário	32.219.800,20 (65% das Despesas)	49.223.647,03 (65% das Despesas)	75.728.687,74 (100% das Despesas)
(-) Aposentadorias e Reformas	SIAFI - Conta no 3319001	72.492.777,57	81.651.190,01	81.651.190,01
(-) Pensões	SIAFI - Conta no 3319003	9.975.939,40	12.265.360,00	12.265.360,00
(-) Sentenças Judiciais	SIAFI - Conta no 3319091	42.842.946,04	49.747.112,18	49.747.112,18
(-) Despesas com Pessoal Cedido (Corpo Docente)	Fonte: DDPP/PRDHS	410.078,01	478.265,05	478.265,05
(-) Despesas com Pessoal Cedido (Corpo Técnico-Administrativo)	Fonte: DDPP/PRDHS	51.252,81	56.034,82	56.034,82
(-) Despesas com Afastamento País/Exterior (Corpo Docente)	Fonte: CPPD / DDAP/PRDHS	5.101.870,13	4.986.429,68	4.986.429,68
(-) Despesas com afastamento País/Exterior (Técnico-Administrativo)	Fonte: DDPP/PRDHS	587.688,75	587.688,75	587.688,75
(=) Custo Corrente	-	270.093.721,57	269.900.054,37	243.395.013,66

Fonte: Adaptado de UFSC (2004, p. 63-64) e UFSC (2005, p. 87).

Quadro 8: Apuração do custo corrente da UFSC, conforme metodologia, em 2004 e 2005

Sigla	Título	Observação Metodológica	Fonte	2004	2005
AG	Alunos de Graduação	Alunos regularmente e efetivamente matriculados	DAE	17.431 18.949	17.595
APG	Alunos de Pós-Graduação	Alunos regularmente matriculados em cursos <i>strictu sensu</i> (mestrado e doutorado)	PRPG	5.269	5.127
AR	Alunos de Residência Médica	Nº de alunos residentes	HU	53	56
AGE	Aluno Equivalente de Graduação	Conforme Quadro 4	Fórmula	25.687,16	25.366,92
APGTI	Aluno Equivalente de Pós-Graduação em Tempo Integral	2 x APG	Fórmula	10.538	10.254
ARTI	Aluno Equivalente de Residência Médica Tempo Integral	2 x AR	Fórmula	106	112
TAE	Total de Alunos Equivalentes	AGE + APGTI + ARTI	Fórmula	36.331,16	35.732,92

Fonte: Adaptado de UFSC (2004, p. 64-65) e UFSC (2005, p. 87-89).

Quadro 9: Apuração do custo corrente da UFSC, conforme metodologia, em 2004 e 2005

Destaca-se que o custo corrente, resultante de ajustes às despesas correntes, teve uma redução de R\$ 194 mil (-0,07%), passando de R\$ 270,1 milhões em 2004 para 269,9 milhões em 2005 (incluindo HU). Enquanto isso, as despesas correntes da Universidade cresceram R\$ 35 milhões, passando de R\$ 433,8 milhões em 2004 para R\$ 469,0 milhões em 2005.

b) Apuração dos Indicadores de Custo por Aluno

A apuração do custo por aluno é feita pela divisão do custo corrente ajustado pelo número total de alunos equivalentes, variáveis estas com apuração demonstrada na subseção anterior. No quadro a seguir encontra-se a demonstração de apuração (cálculo) dos índices de custo por aluno nos anos de 2004 e 2005, com dados constantes na seção anterior.

Nome do Indicador	Sigla do Indicador	Apuração da Fórmula	Resultado
Custo Corrente / Aluno Equivalente (2004)	CC/AE (2004) =	$\frac{R\$ 270.093.721,57}{25.687,16 + 10.538 + 106}$	= R\$ 7.434,22
Custo Corrente / Aluno Equivalente Com Hospital Universitário (2005)	CC/AEc/HU (2005) =	$\frac{R\$ 269.900.054,37}{25.366,92 + 10.254 + 112}$	= R\$ 7.553,26
Custo Corrente / Aluno Equivalente Sem Hospital Universitário (2005)	CC/AEc/HU (2005) =	$\frac{R\$ 243.395.013,66}{25.366,92 + 10.254 + 112}$	= R\$ 6.811,51

Fonte: Quadros 8 e 9.

Quadro 10: Apuração do custo corrente da UFSC, conforme metodologia, em 2004 e 2005

Note-se que apenas no ano de 2005 passou a haver a distinção entre custo com hospital e custo sem Hospital Universitário (HU).

Observa-se que o custo por aluno cresceu apenas 1,6 % entre os anos de 2004 e 2005, passando de R\$ 7.434,22 para R\$ 7.553,26.

No exercício financeiro de 2005, observa-se que o custo por aluno sem HU é 9,8% menor do que o custo com Hospital.

Destaca-se que deve ser feita a observação constante no Relatório de Gestão (UFSC, 2005, p.88):

Este custo não representa o custo real médio por aluno pois inclui o custo dos alunos dos Colégios Agrícolas e Colégio de Aplicação e também inclui os custos com pesquisa e extensão. Não inclui amortização de capital. Não pode ser usado para fins gerenciais ou de política institucional ou governamental.

Deste modo, a finalidade do indicador de custo por aluno é restrita, conforme abordado na seção 2 deste artigo.

c) Sistematização Eletrônica dos Indicadores

A Controladoria-Geral da União no Estado de Santa Catarina (CGU/SC) repassou à UFSC, no ano de 2004, uma planilha eletrônica em Excel que contém toda a metodologia de cálculo e apuração dos indicadores do TCU sistematizada. Tal planilha é alimentada e atualizada pelo órgão administrativo da IFES encarregado da consolidação dos indicadores, ou seja, o Programa Integrado de Planejamento (PIP). A cada ano em que são aditadas pelo Grupo de Contato alterações metodológicas nos indicadores, as mesmas são incorporadas na planilha.

Os indicadores também são apurados em sítio específico da página do Ministério da Educação (www.mec.gov.br/sesu/gtcu), no qual os dados são inseridos em formulário próprio e os indicadores são calculados automaticamente. Observou-se que houve coincidência dos resultados de cálculos de indicadores entre o sistema da UFSC (planilhas eletrônicas) e o sistema do MEC (Sistema de Coleta de Indicadores de Gestão do Ministério da Educação – Tribunal de Contas da União).

4.2 CONSIDERAÇÕES, CONSTATAÇÕES E RECOMENDAÇÕES

Constatou-se que a metodologia de apuração do indicador de custo por aluno, definida pelo TCU, não apresenta ajustes para contemplar a existência de colégios de ensino fundamental e médio nas estruturas das IFES. Deste modo, sugere-se que a metodologia contemple as discrepâncias causadas sobre os resultados dos indicadores e função da existência de tais unidades na estrutura de custos das IFES.

Estão incluídas nas despesas correntes da UFSC as existentes em função do Colégio Agrícola Camboriú (CAC), do Colégio Agrícola Senador Carlos Gomes de Oliveira (CASCAGO), o Colégio de Aplicação (CA) e o Núcleo de Desenvolvimento Infantil (NDI). Em tais unidades da UFSC encontravam-se, em 2004, 2.550 alunos, 160 professores efetivos, 73 professores substitutos e 56 servidores técnico administrativos (UFSC, 2006).

Neste sentido, poderiam ser excluídos os custos de tais unidades nas despesas correntes ou acrescida uma forma de apuração de “alunos equivalentes” nas fórmulas dos indicadores, visto que atualmente os alunos dos referidos níveis não são abrangidos nas fórmulas e afetam o custo por aluno, bem como outros indicadores.

Verificou-se nos relatórios de gestão consultados, nas seções que tratam dos indicadores do TCU, a ausência ou insuficiência de comentários sobre a natureza dos indicadores. Deste modo, recomenda-se que seja inserido um texto, mesmo que breve, de comentário sobre o significado de cada indicador, em aspectos como: objetivo, significado das variáveis, evolução entre os anos e limitações. Todavia, isso está limitado face ao propósito dos indicadores, que envolve comparações cautelosas entre as IFES.

Destaca-se que o prazo para apuração dos indicadores por parte dos órgãos encarregados da apuração dos indicadores é reduzido, visto que o relatório deve ser finalizado até o final de fevereiro, para encaminhamento ao Conselho Universitário (ou equivalente), e o mês de janeiro é típico de férias dos servidores. Deste modo, como há uma dependência de dados de diversos setores da UFSC, há uma demora esperada para o fechamento de dados referentes ao ano imediatamente anterior.

Destaca-se, ainda, que a confiabilidade dos dados utilizados nos indicadores utilizados depende de muitos órgãos distribuídos na estrutura acadêmica e administrativa da IFES, visto que os mesmos partem dos departamentos de ensino de graduação, de pós-graduação, do setor de contabilidade e finanças, entre outros. Seria desejável uma captação constante (inter-sistemas ou extrações automáticas) visando melhorar a rapidez, a pontualidade e a confiabilidade.

Não foi localizada nas fontes consultadas uma justificativa técnica para a adoção do percentual de 65%, referente às despesas dos hospitais universitários e maternidades, a serem excluídas das despesas correntes totais da IFES, para apuração da despesa corrente ajustada para o indicador.

Na apuração das “despesas correntes com hospital”, é excluído 100% das despesas correntes com hospitais e maternidades. Por sua vez, na apuração das “despesas correntes sem hospital”, são excluídos os referidos 65%. Assim, a metodologia considera que apenas 35% (100% - 65%) dos custos com os hospitais são referentes às atividades educacionais.

Tal percentual já foi contestado pela Universidade Federal de Pernambuco (TCU, 2002), por não respeitar medidas objetivas de real participação dos gastos com hospital que contribuem para a educação.

Outro ponto levantado pela Universidade de Pernambuco (TCU, 2006), é o fato de o custo corrente absorver, indistintamente, os custos do ensino, pesquisa e extensão. Deste modo, a referida instituição defende a necessidade de se “rever à metodologia de apropriação de custos, de forma a considerar, exclusivamente, as despesas diretamente ligadas ao ensino,

contemplando, inclusive, os gastos desta atividade que são proporcionais ao número de alunos”.

Outra divergência comum, com relação à metodologia de cálculo do custo corrente, deriva da inclusão de despesas que não estão presentes em todas as IFES, tais como as decorrentes de emissoras de rádio e TV, com serviço educativo, com editoras, com campus avançado para pesquisa, fazendas experimentais, etc. deveriam ser excluídas. Tais despesas geram discrepâncias para comparação entre as IFES.

Tendo em vista que o custo por aluno apurado não representa o custo real médio por aluno, por diversos motivos já abordados, e que não pode ser usado para fins gerenciais ou de política institucional ou governamental, constata-se a ausência de indicadores para este fim.

Deste modo, recomenda-se a elaboração de um conjunto de indicadores de custos para divulgação ampla à população, que tenha maior viabilidade gerencial e de avaliação institucional. Talvez o indicador de custo por aluno possa ser desmembrando por curso, com apropriações diretas e rateio criterioso de despesas administrativas, entre outras comuns.

Conforme destacado pelo próprio Grupo de Contato (2006):

É importante a participação das IFES no sentido de (...) contribuir com sugestões para o aprimoramento da forma de cálculo adotada ou a inclusão de novos indicadores que possam ser agregados ao conjunto, de forma a refletir com maior precisão aspectos de eficiência e economicidade das atividades acadêmicas.

Deste modo, todas as IFES também possuem a responsabilidade pelo aprimoramento dos indicadores, tendo em vista que o maior conhecimento sobre as instituições encontra-se justamente dentro delas. Daí a legitimidade para a proposição de formas para melhoria metodológica e criação de outros indicadores tecnicamente adequados e testados.

Poderia inclusive ser instituído um estímulo na forma de premiação para as melhores experiências, o que forçaria uma competição sadia na busca de superação de obstáculos e avanço metodológico contínuo. Geralmente a exigência legal inibe a criatividade e desestimula idéias inovadoras para o avanço científico. Experiências como o *balanced scorecard* (BSC), custeio baseado em atividades (ABC) e outras metodologias poderiam ser ensaiadas e transformadas em projetos piloto no contexto.

Destaca-se que as sugestões colocadas nesta seção são passíveis de entendimento diverso, visto que são feitas no âmbito das ciências sociais aplicadas, nas quais o entendimento sobre a realidade observada abrange aspectos subjetivos, sociais, culturais, etc.

Da mesma forma, não houve a pretensão de esgotar o debate sobre as potencialidades de aprimoramento metodológico dos indicadores. Espera-se, com este artigo, estimular o debate, de forma a gerar a participação no sentido do aprimoramento futuro.

5 CONCLUSÃO

Considera-se atingido o objetivo deste artigo, tendo em vista que foi apresentada e analisada a metodologia de cálculo do indicador de “custo por aluno”, definida pelo Tribunal de Contas da União (TCU), que é aplicada às Instituições Federais de Ensino Superior (IFES) no Brasil. Os dados reais apurados pela Universidade Federal de Santa Catarina (UFSC), referentes aos exercícios de 2004 e 2005, divulgados em seus relatórios de gestão, ajudaram a ilustrar a aplicação do indicador.

A partir da identificação de limitações metodológicas nos indicadores, foi possível apresentar sugestões para o aprimoramento e foram levantadas questões para debate. Destaca-se que as

sugestões colocadas são passíveis de entendimento diverso, visto que não se está no âmbito de verdades absolutas.

Assim, não houve a pretensão de esgotar apontamentos sobre as potencialidades de aprimoramento metodológico dos indicadores. Espera-se, com este artigo, estimular o debate, de forma a gerar a participação por parte dos agentes envolvidos.

Destaca-se ainda que todas as IFES possuem a responsabilidade pelo aprimoramento dos indicadores, tendo em vista a proximidade, o interesse e o conhecimento sobre as atividades realizadas, que são complexas. Particularmente para o indicador de custo, torna-se benéfica à definição de metodologia com amplo debate e buscando-se um consenso, visto que se trata de indicador de desempenho relevante, com potencial de avaliação institucional de forte apelo gerencial e social.

Para trabalhos futuros, recomenda-se que sejam analisados metodologicamente os demais indicadores do TCU, como forma de complementar a análise do conjunto de indicadores.

REFERÊNCIAS

BRASIL. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil, promulgada em 5 de outubro de 1988.**

_____. **Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964.** Estatui normas gerais de direito financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos estados, dos municípios e do Distrito Federal.

CGU – Controladoria-Geral da União. Presidência da República. **Portal da Transparência.** Disponível em: <<http://www.portaltransparencia.gov.br>>. Acesso em: 11 jul. 2006.

_____. **Portaria nº 3, de 5 de janeiro de 2006.** Aprova Norma de Execução, na forma dos Anexos I a VIII a esta Portaria, destinada a orientar tecnicamente os órgãos e entidades da Administração Pública, sujeitos ao Controle Interno do Poder Executivo Federal sobre a formalização dos processos de tomada e prestação de contas relativos ao exercício de 2005.

UFSC – Universidade Federal de Santa Catarina. **AUDIN – Unidade de Auditoria Interna.** Reitoria da UFSC. Relatórios de Atividades. *Homepage.* Disponível em: <<http://www.audin.ufsc.br/>>. Acesso em: 11 jul. 2006.

_____. **PIP – Programa Integrado de Planejamento.** Gabinete do Reitor. *Homepage.* Disponível em: <<http://www.pip.ufsc.br/>>. Acesso em: 11 jul. 2006.

_____. **Relatório de Gestão 2005.** Disponível em: <<http://www.pip.ufsc.br/relatorio.php>>. Acesso em: 11 jul. 2006. 199p.

_____. **Relatório de Gestão 2004.** Disponível em: <<http://www.pip.ufsc.br/relatorio.php>>. Acesso em: 11 jul. 2006. 193p.

TCU – Tribunal de Contas da União. **Acórdão TCU nº 1.043/2006 – Plenário.** Auditoria. Instituições Federais de Ensino Superior. Indicadores de Desempenho. Relatório Anual das Contas do Governo. Análise Setorial (...). 2006.

_____. **Decisão TCU nº 408/2002 – Plenário.** Auditoria Operacional. Relatório consolidado. Universidades federais. UNB. FUAM. UFGO. UFPE. UFRJ. UFRS. Elaboração de diagnóstico

na área de ensino público superior. Levantamento de indicadores de desempenho. Determinação. Ciência ao Congresso Nacional e órgãos de supervisão e controle. Juntada às respectivas contas. 2002.

GRUPO DE CONTATO – Tribunal de Contas da União (TCU); Secretaria da Educação Superior (SESu/MEC); e Secretaria Federal de Controle Interno (SFC). **Manual de Orientação para Cálculo dos Indicadores de Gestão:** Decisão TCU nº 408/2002-Plenário. Versão revisada em janeiro/2006. 8p.

STN e SOF – Secretaria do Tesouro Nacional (STN), do Ministério da Fazenda (MF); e Secretaria do Orçamento Federal (SOF), do Ministério do Planejamento, orçamento e Gestão (MPOG). **Portaria Interministerial nº 163, de 4 de maio de 2001.** Dispõe sobre normas gerais de consolidação das Contas Públicas no âmbito da União, Estados, Distrito Federal e Municípios, e dá outras providências.

SESu / MEC – Secretaria da Educação Superior, do Ministério da Educação. **Sistema de Coleta de Indicadores de Gestão:** Ministério da educação e Tribunal de Contas da União. Disponível em: <<http://www.mec.gov.br/sesu/gab>>. Acesso em: 11 jul. 2006.