



V Coloquio Internacional sobre Gestión Universitaria en América del Sur

PODER, GOBIERNO Y ESTRATEGIAS EN LAS UNIVERSIDADES DE AMERICA DEL SUR

Mar del Plata; 8, 9 y 10 de Diciembre de 2005



**MODELO DE GESTÃO ESTRATÉGICA DE CUSTOS:
o caso do restaurante universitário**

Aline M. Rosa Barbosa - Universidade Federal de Sergipe (UFS) -
alinebarbosa_ab@yahoo.com.br
Ernani Oliveira Lima – UFS – asec@aspec.com.br
Jenny Dantas Barbosa – UFS – jenny@infonet.com.br

RESUMO

Este estudo apresenta um modelo de gestão estratégica de custos desenvolvido para o restaurante da Universidade Federal de Sergipe – RESUN –, utilizando instrumentos de mensuração financeira das despesas. Especificamente, ele trata de identificar: a) as atividades do restaurante; b) os usuários do restaurante; c) o custo por processo/atividade; d) o custo total das atividades; e) o custo unitário das atividades por refeição; f) a capacidade instalada do refeitório do RESUN. Trata também de dimensionar o custo mensal do restaurante universitário nos seguintes aspectos: material de consumo; mão-de-obra direta; custos indiretos de fabricação, inclusive as despesas administrativas. As informações foram coletadas através de entrevistas, observação *in loco*, visitas e consultas aos documentos existentes sobre o restaurante. O modelo de gestão estratégica de custos foi desenvolvido utilizando o método de custeio baseado em atividades (ABC), o que possibilita uma melhor visualização desses custos através da análise das atividades dentro da empresa e de suas respectivas relações com os objetos de custos. Estudou-se a estrutura lógica do modelo, além da capacidade instalada para ampliar o atendimento no recinto, no tocante à otimização dos custos. Os recursos consumidos no restaurante são os seguintes: gêneros alimentícios, mão-de-obra, custos indiretos ocorridos, despesa administrativa superior. Os clientes beneficiados são alunos, servidores e visitantes eventuais. Planilhas foram desenvolvidas para demonstrar o custo por atividade/processo, o custo total das atividades e o custo unitário por refeição. O refeitório do restaurante comporta 560 pessoas



V Coloquio Internacional sobre Gestión Universitaria en América del Sur

PODER, GOBIERNO Y ESTRATEGIAS EN LAS UNIVERSIDADES DE AMERICA DEL SUR

Mar del Plata; 8, 9 y 10 de Diciembre de 2005



por rotatividade e cada cliente passa, em média, 20 minutos numa refeição. Dessa forma a capacidade instalada do refeitório do restaurante no horário de almoço é de 3800 pessoas e no horário de jantar é de 2500 pessoas. Para que o RESUN obtenha sucesso na implantação do modelo proposto, é necessário encarar esta nova proposta como um investimento. As informações efetivas serão obtidas alimentando dados concretos ao sistema, uma vez que a mensuração desses dados servirá de base de análise para a tomada de decisão da alta administração.

Palavras-chaves: custeio baseado em atividades (ABC), mensuração dos custos, gestão de custos, restaurante universitário, UFS.



V Coloquio Internacional sobre Gestión Universitaria en América del Sur

PODER, GOBIERNO Y ESTRATEGIAS EN LAS UNIVERSIDADES DE AMERICA DEL SUR

Mar del Plata; 8, 9 y 10 de Diciembre de 2005



1 INTRODUÇÃO

Este estudo tem como foco o desenvolvimento de um modelo de gestão de custos para o restaurante da Universidade Federal de Sergipe (UFS) – RESUN – com o propósito de otimizar os gastos dessa unidade, melhorar o sistema operacional e, conseqüentemente, ofertar serviço de qualidade a preço acessível.

Neste sentido, são apresentados os diversos métodos de custeio, para identificar aquele que melhor se adequa ao ambiente estudado. Além dos variados métodos, existem os custos que podem ser utilizados para dar suporte. A partir de um referencial teórico analisando os principais sistemas de custeio, além de uma metodologia adequada para fazer tal apuração, pretende-se verificar que instrumentos de apropriação de custos devem ser desenvolvidos para apoiar o modelo de gestão de custos do RESUN.

As organizações públicas e privadas devem demandar esforços para otimizar seus custos buscando melhoria contínua. Porter (1992), quando trata das estratégias competitivas genéricas, afirma que a liderança dos custos requer uma forte atenção, por parte da gestão, no seu controle. O baixo custo em relação aos competidores é assunto que recorre à teoria de estratégia, ainda que a qualidade, o serviço e outras áreas não devam ser ignoradas.

Todas as organizações, públicas ou privadas, necessitam de obter resultados operacionais favoráveis e para isto os gestores precisam ter uma visão mais focada no mercado e nos clientes. Gerar receita é fundamental para qualquer negócio, mas, em se tratando do restaurante de uma universidade pública e gratuita, essa atenção volta-se principalmente para otimizar custos e ofertar produtos de qualidade. Portanto, é necessário ter o controle detalhado sobre os custos fixos e variáveis,



V Coloquio Internacional sobre Gestión Universitaria en América del Sur

PODER, GOBIERNO Y ESTRATEGIAS EN LAS UNIVERSIDADES DE AMERICA DEL SUR

Mar del Plata; 8, 9 y 10 de Diciembre de 2005



controlar os gastos com matéria-prima, estoque, e tudo o que afeta direta ou indiretamente a organização.

Diante desse contexto, surge o problema cuja solução levou à realização desse estudo: ***que instrumentos de mensuração financeira devem ser desenvolvidos para subsidiar o modelo de gestão de custos do RESUN?***

Este estudo tem como objetivo desenvolver um modelo de gestão de custos para o restaurante da Universidade Federal de Sergipe, utilizando instrumentos de mensuração financeira das despesas realizadas nessa unidade. Especificamente, ele trata de identificar: a) as atividades do restaurante e os usuários do restaurante; b) o custo por processo/atividade, o custo total das atividades e o custo unitário das atividades por refeição; c) a capacidade instalada do refeitório do RESUN, e busca também dimensionar o custo mensal do restaurante universitário nos seguintes aspectos: material de consumo; mão-de-obra direta; custos indiretos de fabricação, inclusive as despesas administrativas.

2 CONSIDERAÇÕES SOBRE GESTÃO DE CUSTOS

De acordo com Hansen e Mowen (2001, p.28), a gestão de custos tem como papel produzir informações para os usuários internos da empresa, pois “identifica, coleta, mensura, classifica e relata informações que são úteis aos gestores para o custeio, planejamento, controle e tomada de decisões”.

Para gerenciar o sistema de custos, é necessário que os administradores conheçam profundamente a estrutura da empresa, para serem capazes de determinar os custos, a longo e curto prazo, de atividades e processos, além dos custos dos produtos, serviços e outros objetos de interesse. A gestão desses custos irá dar



V Coloquio Internacional sobre Gestión Universitaria en América del Sur

PODER, GOBIERNO Y ESTRATEGIAS EN LAS UNIVERSIDADES DE AMERICA DEL SUR

Mar del Plata; 8, 9 y 10 de Diciembre de 2005



suporte a atividades tais como: a melhoria contínua, a administração da qualidade total, a gestão ambiental, o realce da produtividade e a gestão estratégica.

No que diz respeito à variabilidade, de acordo com Martins (1996), denominam-se custos variáveis todos aqueles que se alteram na proporção direta com a quantidade produzida. Os custos fixos, ao contrário, permanecem inalterados, apesar da variação na quantidade produzida e, de acordo com Hansen e Mowen (2001, p.92), “são custos que têm um componente fixo e um componente variável”. Segundo esses mesmos autores, existem três métodos para separar os componentes fixos e variáveis: o método alto-baixo, o método do diagrama de dispersão e o método de mínimos quadrados.

Ainda quanto à variabilidade, Bruni e Famá (2002) classificam os custos, além de fixos e variáveis, como semifixos e semivariáveis. Os custos semifixos correspondem a custos que são fixos em determinado patamar, passando a ser variáveis quando esse patamar for excedido. Já os semivariáveis são os custos que não acompanham linearmente a variação da produção, mas aos saltos, mantendo-se fixos dentro de certos limites.

Existem três formas de atribuições dos custos para identificar objetos: o rastreamento direto, o rastreamento por direcionadores e alocação. A rastreabilidade, segundo Hansen e Mowen (2001, p.62), “é simplesmente a capacidade de se atribuir um custo diretamente ao objeto de custo de forma economicamente viável para um relacionamento casual”.

Custeio baseado em atividade (ABC)



V Coloquio Internacional sobre Gestión Universitaria en América del Sur

PODER, GOBIERNO Y ESTRATEGIAS EN LAS UNIVERSIDADES DE AMERICA DEL SUR

Mar del Plata; 8, 9 y 10 de Diciembre de 2005



Para Hansen e Mowen (2001), o método de custeio baseado em atividades (ABC) pode ser considerado como uma abordagem que analisa o comportamento dos custos através das atividades, estabelecendo relações entre as atividades e o consumo de recursos, independentemente de fronteiras departamentais. Este método fornece às empresas um meio mais acurado de determinar o montante de custos indiretos de fabricação em cada unidade.

O método de custeio baseado em atividades (ABC) assume o pressuposto de que, segundo Nakagawa (1994, p.39), “os recursos de uma empresa são consumidos por suas atividades e não pelos produtos que ele fabrica”. Além disso, o mesmo autor afirma que o objetivo desse método é o de rastrear as atividades mais relevantes, identificando-se as mais diversas rotas de consumo dos recursos das empresas. Através desta análise de atividades, busca-se planejar e realizar o uso eficiente e eficaz dos recursos da empresa de modo a otimizar o lucro dos investidores e a criação de valor para os clientes, por meio de produtos e serviços que ela desenha, produz e distribui no mercado.

De acordo com Pamplona (1997), no sistema de custeio ABC a atribuição dos custos indiretos e de apoio são feitos em dois estágios. No primeiro estágio, denominado de “custeio das atividades”, os custos são direcionados às atividades. No segundo estágio, denominado de “custeio dos objetos”, os custos das atividades são atribuídos aos produtos, serviços e clientes.

Para Mattos (2004), o ABC tem como base detectar os custos “ocultos” existentes para produzir bens e serviços, no entanto auxilia no descobrimento de custos reais dos produtos e processos, na análise mais precisa dos custos de administração e na aferição de propostas mais competitivas em relação aos concorrentes.



V Coloquio Internacional sobre Gestión Universitaria en América del Sur

PODER, GOBIERNO Y ESTRATEGIAS EN LAS UNIVERSIDADES DE AMERICA DEL SUR

Mar del Plata; 8, 9 y 10 de Diciembre de 2005



Mattos (2004) menciona que os sistemas convencionais de gerenciamento de custeio não permitem análises mais consistentes devido a graves problemas das empresas, como refazer produtos defeituosos, os chamados gargalos de produção. Medir passo a passo o processo produtivo permite a gerentes e supervisores a quantificação econômica de atrasos e ineficiências do processo produtivo.

3 MÉTODOS E TÉCNICAS

De acordo com os objetivos da pesquisa - desenvolver um modelo de gestão estratégica de custos - esta é caracterizada e definida como um estudo de caso, porque foi realizada numa única instituição e buscou uma compreensão aprofundada dos problemas que afetam seu desempenho. O trabalho é também intervencionista, pois, de acordo com Vergara (1998), tem como principal finalidade interpor-se, interferindo na realidade estudada, objetivando modificá-la. Este tipo de pesquisa não se satisfaz apenas em explicar o fenômeno, mas principalmente em intervir na situação analisada, propondo e implantando medidas de melhoria, como é o caso deste trabalho, que busca identificar os fatores que influenciam no comportamento dos custos do RESUN e propõe modificações para sua otimização. Os elementos de análise e suas definições operacionais encontram-se no quadro 1:

DIMENSÕES	ELEMENTOS DE ANÁLISE
Lay-out (disposição)	equipamentos; móveis; utensílios
Sistema operacional de alimentação (Atividades desenvolvidas)	Recebimento da matéria-prima; armazenagem; manipulação dos alimentos; distribuição; tratamento dos resíduos
Levantamento e classificação das atividades	atividades que agregam valor; atividades que não agregam valor
Identificação e classificação das rubricas	materiais diretos/consumidos; mão-de-obra direta e indireta; materiais indiretos de serviços; outras despesas
	<u>1º Nível</u> área construída; quantidade de pessoas; KW/h, CV/h, HP/h;



V Coloquio Internacional sobre Gestión Universitaria en América del Sur

PODER, GOBIERNO Y ESTRATEGIAS EN LAS UNIVERSIDADES DE AMERICA DEL SUR

Mar del Plata; 8, 9 y 10 de Diciembre de 2005



Estabelecimento da pauta de direcionadores	valor imobilizado; hora/homem disponível/ quantidade de requisições <u>2º Nível</u> número de refeições; clientes – tipo e quantidade; faturamento – valor das refeições
Recursos consumidos por atividades	preparação do cardápio; preparação dos alimentos; cozimento; lavagem da louça; trituração dos resíduos; distribuição
Dimensionamento da capacidade de atendimento	planilhas existentes (dados históricos); opiniões de pessoas experientes ou outras instituições; estudos científicos, via observação direta.

Quadro 1 Demonstrativo das dimensões e elementos de análise

O resultado da análise dos dados permitiu formular um modelo que tem como suporte o programa Excel Microsoft Office 2003 para sua operação. Este modelo é composto de 36 (trinta e seis) planilhas, interligadas de acordo com a sua funcionalidade.

4. O MODELO DE GESTÃO DE CUSTOS

Esse modelo foi elaborado a partir das respostas às questões de pesquisa, explicitadas a seguir:

a) Atividades desenvolvidas pelo restaurante

As atividades desenvolvidas pelo restaurante foram classificadas nos seguintes processos e suas respectivas atividades.

1. Processo de preparação e cozimento de alimentos

1.1 - Consulta do cardápio a ser executado, requisição dos gêneros alimentícios necessários para atendimento no volume previamente especificado, e preparação de alimentos; 1.2 - atividades de preparação e cozimento dos alimentos;



V Coloquio Internacional sobre Gestión Universitaria en América del Sur

PODER, GOBIERNO Y ESTRATEGIAS EN LAS UNIVERSIDADES DE AMERICA DEL SUR

Mar del Plata; 8, 9 y 10 de Diciembre de 2005



1.3 - abastecimento e reabastecimento dos vasilhames de alimentos cozidos nos pontos de atendimento.

2. Processo de limpeza de acessórios (talheres, panelas e caldeirões)

2.1- Separação de sobras; 2.2 as sobras são jogadas no silo do triturador de lixo e as bandejas os pratos e talheres são empilhados em vasilhames específicos da forma estruturada para permitir a execução da etapa subsequente; 2.3 - os vasilhames empilhados de bandejas e talheres deslizam por uma esteira transportadora para dentro do lava-louça automático; 2.4 - execução das atividades de lavagens e eliminação de germes das bandejas, pratos e talheres; 2.5 - empilhamento de bandejões; 2.6 - higienização de bandejas; 2.7 - as bandejas, pratos e talheres são deslocados para a esteira transportadora, para a área de origem e arrumados de forma estruturada; 2.8 - limpeza dos caldeirões.

3. Processo de recepção de atendimento aos alunos

3.1 - Formação de fila, acesso ao caixa, efetuação do pagamento e acesso à área do restaurante; 3.2 - acesso às bandejas, talheres, copos e guardanapos; 3.3 - abastecimento de alimentos; 3.4 acesso às mesas de refeições e alimentação; 3.5 - acesso à área de recepção das bandejas sujas e sua retirada do recinto de refeições.

4. Processo de limpeza das dependências e WC do restaurante

4.1- Requisição e atendimento dos materiais de limpeza necessários; 4.2 - atividades de higienização dos recintos do restaurante e reabastecimento de material de limpeza.

5. Processo de compra de materiais e estocagem



V Coloquio Internacional sobre Gestión Universitaria en América del Sur

PODER, GOBIERNO Y ESTRATEGIAS EN LAS UNIVERSIDADES DE AMERICA DEL SUR

Mar del Plata; 8, 9 y 10 de Diciembre de 2005



5.1- Programação do cardápio; 5.2 - Levantamento da necessidade de materiais; 5.3 - Pedido direto ao fornecedor (contrato firmado); 5.4 - Recebimento, checagem e estocagem.

6. Processo de compra de suprimentos - Solicitação do RESUN para as pró-reitorias competentes.

Após o levantamento destas atividades, foi possível dividi-las naquelas que agregam e que não-agregam valor. A importância do sistema de gestão de custos se dá, justamente, quando enfatiza as atividades que não agregam valor, pois é a partir desse conhecimento que se pode gerenciar estrategicamente.

b) Recursos consumidos

Os recursos consumidos no restaurante foram classificados através das seguintes fichas e mapas de consumo:

1. Gêneros alimentícios (carnes, frutas, pães e laticínios, e diversos) ; 2. Mão-de-obra (toda a mão-de-obra utilizada pelo RESUN de acordo com cada atividade desenvolvida no recinto) ; 3. Custos indiretos (consumo de energia elétrica, de água, de gás, de material de limpeza, escritório, serviços de manutenção, além da contratação de terceirizados) .

c) Usuários do restaurante enquanto beneficiários principais

Os clientes beneficiados estão distribuídos nas seguintes categorias: **A** – bolsistas e residentes da UFS; **B** – alunos regularmente matriculados na UFS e servidores do nível médio e de apoio; **C** – professores, servidores de nível superior, prestadores de



V Coloquio Internacional sobre Gestión Universitaria en América del Sur

PODER, GOBIERNO Y ESTRATEGIAS EN LAS UNIVERSIDADES DE AMERICA DEL SUR

Mar del Plata; 8, 9 y 10 de Diciembre de 2005



serviço na área da Cidade Universitária Prof. José Aloísio de Campos e visitantes oficializados; **D** – visitantes eventuais.

d) *Método utilizado para identificar os custos do restaurante universitário*

Após obtenção do organograma efetivo, foram levantados os tipos de gastos ocorridos, área ocupada, imobilizado existente, pessoas envolvidas, funções, potência instalada e outras informações, por meio de planilhas previamente estabelecidas para tal fim. Em seguida efetuou-se a elaboração do *layout* do RESUN.

De posse de uma agenda de necessidades do RESUN foi possível chegar aos seguintes aspectos: a concepção do sistema de custeio mais adequado; a definição dos processos constituintes e classificação das atividades que agregam e não agregam valor; a estruturação do custeio baseado em atividades (recursos, atividades, geradores de custo de primeiro nível e de segundo nível e alocação para os objetos de custo); fichas de controle desenvolvidas para a apuração e controle dos diferentes recursos de acordo com as atividades; mapas de apuração dos itens financeiros e não-financeiros; demonstrativo analítico dos resultados apurados.

e) *Procedimento adotado para verificar o custo por processo/atividade, o custo total das atividades e o custo unitário das atividades por refeição*

O custo por processo/atividade é visualizado no demonstrativo de resultados, o qual está dividido em custo dos gêneros alimentícios, custo da mão-de-obra direta, custos indiretos de fabricação e custo total das atividades.



V Coloquio Internacional sobre Gestión Universitaria en América del Sur

PODER, GOBIERNO Y ESTRATEGIAS EN LAS UNIVERSIDADES DE AMERICA DEL SUR

Mar del Plata; 8, 9 y 10 de Diciembre de 2005



O custo total das atividades é verificado a partir do somatório dos custos de todas as atividades, conforme o item anterior. Este custo apresenta, de forma global, o valor que é gasto mensalmente no restaurante.

O custo unitário das atividades por refeição pode ser visto através da planilha de demonstrativo de resultados. Conforme a análise deste item na estrutura lógica do modelo, esse custo vem a mostrar um valor proporcional de cada atividade, que agrega e não agrega valor, em relação ao número de refeições servidas no restaurante.

f) Capacidade instalada do refeitório do RESUN

O refeitório do RESUN comporta, por rotatividade, 560 pessoas. Considerando que esse restaurante funciona oferecendo almoço e jantar, em dois horários distintos e com uma quantidade de horas diferentes, sua capacidade instalada foi calculada da seguinte forma: o **horário de almoço** tem uma duração de 2h15 min, considerando que cada cliente utiliza 20 minutos para efetuar a refeição; sendo assim, nesse horário o restaurante tem como capacidade de atendimento, aproximadamente 7 (sete) vezes o valor dessa rotatividade, alcançando aproximadamente 3800 pessoas; no **horário de jantar**, o restaurante funciona durante 1h30 min, comportando aproximadamente 2500 pessoas.

5. MENU DO SISTEMA



V Coloquio Internacional sobre Gestión Universitaria en América del Sur

PODER, GOBIERNO Y ESTRATEGIAS EN LAS UNIVERSIDADES DE AMERICA DEL SUR

Mar del Plata; 8, 9 y 10 de Diciembre de 2005



Resun[®]

RESTAURANTE UNIVERSITÁRIO

MENU

Ajuda	Apresentação
Agenda de Direcionadores	Fichas de Requisições
Fichas de Controle	Mapas de Consumo
Demonstrativo de Custos	Custos Indiretos Ocorridos
Máquinas e Equipamentos	CIF x Processos
Despesa ADM Superior	Demonstrativo de Resultados

6. CONCLUSÕES E CONSIDERAÇÕES FINAIS

O modelo de gestão de custos desenvolvido para o RESUN, utilizando o sistema de custeio ABC, no decorrer da sua utilização, permitiu captar informações necessárias para o gerenciamento estratégico do órgão. Entretanto, para obter o resultado dos custos efetivos, será imprescindível a implantação do sistema e alimentação diária e mensal das planilhas.

Qualquer processo de implantação em uma empresa é algo que normalmente sofre resistências internas, pois depende basicamente de mudanças de atitudes e comportamento das pessoas. O sucesso de uma implantação está fortemente associado ao convencimento de que ela será um agente eficaz de mudança da empresa para torná-la mais ágil e competitiva.

Para que o órgão, que nesse caso é o RESUN, obtenha sucesso na implantação do modelo de gestão de custos, uma vez conhecidos vantagens e benefícios, é necessário encarar esta nova proposta como um investimento.



V Coloquio Internacional sobre Gestión Universitaria en América del Sur

PODER, GOBIERNO Y ESTRATEGIAS EN LAS UNIVERSIDADES DE AMERICA DEL SUR

Mar del Plata; 8, 9 y 10 de Diciembre de 2005



Geishecker (1997) resalta que uma implementação bem sucedida exige a combinação de capacitação técnica, financeira e comportamental com os recursos financeiros e tecnológicos necessários. Esse raciocínio também deve ser seguido na implantação do custeio ABC e, independente do modelo adotado, deve ser adaptado às necessidades da empresa e aos objetivos de sua implantação.

Todos esses custos servirão como base de análise para uma tomada de decisão da alta administração. No entanto, para se chegar a essas informações efetivas, é necessário que sejam alimentados dados concretos ao sistema.

Neste sentido, mostra-se a importância de um sistema de custeio por atividades, no qual os custos fixos não são mais rateados com base em mão-de-obra direta e sim por direcionadores de custos. Assim, este trabalho consiste em explicar um sistema de custos que permite fornecer informações para a tomada de decisões, bem como planejar e controlar os custos associados à agregação de valores, com o objetivo de atingir um nível de qualidade que satisfaça às necessidades dos clientes e, ao mesmo tempo, otimize o valor econômico do seu produto e dos seus serviços.

Sugestões

De acordo com o sistema proposto neste documento, sugerimos as seguintes medidas:

I – Para a implantação do modelo:

- realizar levantamento dos bens físicos constituintes do RESUN;
- elaborar estudos para a depreciação de máquinas e equipamentos;



V Coloquio Internacional sobre Gestión Universitaria en América del Sur

PODER, GOBIERNO Y ESTRATEGIAS EN LAS UNIVERSIDADES DE AMERICA DEL SUR

Mar del Plata; 8, 9 y 10 de Diciembre de 2005



- efetuar uma limpeza total no recinto do RESUN utilizando técnica do 5S, seguindo os passos.
- demarcar as máquinas e equipamentos, móveis e utensílios desnecessários (sem nenhuma utilidade, quer por seu grau de obsolescência ou porque são imprestáveis) com cartão vermelho, para serem destacados do ambiente;
 - demarcar as máquinas, equipamentos, móveis e utensílios que estejam quebrados, porém perfeitamente recuperáveis ou estejam em condições de serem utilizados plenamente, com cartão amarelo;
 - providenciar os procedimentos legais para baixar os itens apontados em (a) junto à divisão de patrimônio da UFS;
 - elaborar um plano de manutenção preventiva para os itens citados em (b), com propósito irremediável quanto a gerar execução rotineira;
 - elaborar um plano de recuperação das instalações, considerando seu estado atual a apresentar-se da forma especificada no quadro a seguir:

Instalações	Situação atual
• elétrica	razoável
• hidráulica	abaixo da média
• esgotos	péssima
• tratamento de esgotos	caótica
• paisagismo	razoável
• pintura do prédio	razoável

- proceder da mesma forma para os controles existentes do RESUN, seguindo os passos:



V Coloquio Internacional sobre Gestión Universitaria en América del Sur

PODER, GOBIERNO Y ESTRATEGIAS EN LAS UNIVERSIDADES DE AMERICA DEL SUR

Mar del Plata; 8, 9 y 10 de Diciembre de 2005



- a) levantar e analisar os controles existentes na área de trabalho;
- b) eliminar e substituir os controles desnecessários;
- c) implantar os novos controles formatados do sistema de custeio por atividade (ABC) desenvolvido para o RESUN;
- d) operacionalizar o sistema de custeio por atividades, cujo esforço deve ser sistemático, através do treinamento de todo o pessoal envolvido direta e indiretamente para a apuração e controle dos custos financeiros e não-financeiros;
- e) acompanhar e monitorar, no mínimo, três apurações mensais, objetivando a maturidade do sistema junto ao pessoal do RESUN neste novo cenário de gestão estratégica de custos.

II – Para a gestão dos custos:

- Levar o gestor ou comitê responsável pelos custos a tomar decisões com foco nas atividades, que agregam e não agregam valor, através de planos de melhoria de curto, médio e longo prazos, de forma contínua, para a eliminação de desperdícios;
- controlar o ponto dos funcionários para auxiliar o mapa de alocação de mão-de-obra;
- reativar a caldeira, considerando que sua ociosidade gera altos custos para o RESUN, além de ter provocado desconexão no sistema operacional de processamento de alimentos, passando de um fluxo contínuo para um fluxo descontínuo e comprometendo a higienização;



V Coloquio Internacional sobre Gestión Universitaria en América del Sur

PODER, GOBIERNO Y ESTRATEGIAS EN LAS UNIVERSIDADES DE AMERICA DEL SUR

Mar del Plata; 8, 9 y 10 de Diciembre de 2005



- integrar o sistema de gestão de custos proposto neste trabalho com as informações da contabilidade financeira da UFS. Os sistemas integrados devem ter bancos de dados interligados, representando uma unidade orgânica no contexto das atividades da UFS.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- BARROS, A. e LEHFELD, N. **Fundamentos de Metodologia Científica – Um Guia para a Iniciação Científica**. 2ª ed. São Paulo: Editora Makron Books do Brasil, 2000.
- BRUNI, Adriano Leal; FAMÁ, Rubens. **Gestão de Custos e Formação de Preço – com Aplicações na Calculadora HP 12C e Excel**. São Paulo: Atlas, 2002.
- GEISHECKER, M.L. **Tecnologia melhora o ABC**. Revista HSM Management, Nov/Dez., 1997.
- HANSEN, Don R.; MOWEN, Maryanne M. **Gestão de Custos**. 1ª ed., São Paulo: Pioneira Thomson Learning, 2001.
- MARTINS, Eliseu. **Contabilidade de Custos**. 5ª ed. São Paulo: Atlas. 1996.
- MATTOS, José Geraldo. **Sistema de Custeio**. Disponível em: < <http://www.gea.org.br/> > Acesso em 30 dez 2004.
- NAKAGAWA, Masayuki. **ABC: custeio baseado em atividades**. 1ª ed. São Paulo: Atlas, 1994.
- PAMPLONA, Edson de O. **Contribuição para a análise crítica do sistema de custos ABC através da avaliação de direcionadores de custos**. Tese de Doutorado. EAESP/FGV, 1997.
- PORTER, Michael E. **Estrategia Competitiva – Técnicas para el Análisis de los Sectores Industriales y de las Competencia**. Mexico: Compañía Editorial Continental, S.A. de C.V., 1992.



V Coloquio Internacional sobre Gestión Universitaria en América del Sur

PODER, GOBIERNO Y ESTRATEGIAS EN LAS UNIVERSIDADES DE AMERICA DEL SUR

Mar del Plata; 8, 9 y 10 de Diciembre de 2005



VERGARA, Sylvia Constant. **Projetos e relatórios de pesquisa em administração.**
2ª ed. São Paulo: Atlas, 1998.