XXXIII Congresso Brasileiro de Custos
17, 18 e 19 de novembro de 2026
- Porto de Galinhas / PE -

Proposta de implantação do sistema de custos no Instituto Federal de São Paulo (IFSP)

Edmilson ANTONIO DE PAULA (IFSP BRT) - edmilson.paula@ifsp.edu.br

José Carlos Marion (Instituição - a informar) - profjcmarion@gmail.com

Fernando de Almeida Santos (PUC-SP) - almeidasantos@pucsp.br

Resumo:

O presente estudo foi desenvolvido com o objetivo geral de identificar e demonstrar na prática quais são os custos envolvidos e os custos em metros quadrados dos espaços públicos ocupados pelo curso técnico em agropecuária no Instituto Federal de São Paulo (IFSP), para apresentar proposta em como se fazer os custeamentos das suas atividades e dos seus projetos desenvolvidos quanto à implantação de custos na instituição pública de ensino, pesquisa e extensão. A pesquisa exploratória consiste em um estudo de caso, com levantamentos documentais para a apropriação dos custos ao método de custeio por absorção. De forma prática, este trabalho orienta os campi como realizar os custeamentos das suas atividades e dos seus projetos desenvolvidos. Portanto, busca-se contribuir com um sistema de custeio estruturado que responda às exigências legais e gerenciais aplicadas ao setor público.

Palavras-chave: *Custo-Aluno, Instituto Federal de São Paulo (IFSP), Técnico em Agropecuária, Contabilidade Governamental*

Área temática: *Custos aplicados ao setor público*

Proposta de implantação do sistema de custos no Instituto Federal de São Paulo (IFSP)

RESUMO

O presente estudo foi desenvolvido com o objetivo geral de identificar e demonstrar na prática quais são os custos envolvidos e os custos em metros quadrados dos espaços públicos ocupados pelo curso técnico em agropecuária no Instituto Federal de São Paulo (IFSP), para apresentar proposta em como se fazer os custeamentos das suas atividades e dos seus projetos desenvolvidos quanto à implantação de custos na instituição pública de ensino, pesquisa e extensão. A pesquisa exploratória consiste em um estudo de caso, com levantamentos documentais para a apropriação dos custos ao método de custeio por absorção. De forma prática, este trabalho orienta os campi como realizar os custeamentos das suas atividades e dos seus projetos desenvolvidos. Portanto, busca-se contribuir com um sistema de custeio estruturado que responda às exigências legais e gerenciais aplicadas ao setor público.

Palavras-chave: Custo-Aluno. Instituto Federal de São Paulo (IFSP). Técnico em Agropecuária. Contabilidade Governamental.

Área Temática: Custos Aplicados ao Setor Público.

1 INTRODUÇÃO

A apuração de custos no setor público brasileiro tem ganhado crescente relevância a partir do processo de convergência aos padrões internacionais de contabilidade. Esse movimento demanda maior controle patrimonial, eficiência no gasto público e transparência social. Historicamente, a contabilidade governamental focou de maneira quase exclusiva na execução orçamentária, relegando a plano secundário a apuração de custos dos serviços prestados. Entretanto, a gestão pública contemporânea exige ferramentas gerenciais que possibilitem a otimização dos recursos e a melhoria na prestação de serviços à sociedade (Carvalho & Ceccato, 2017; Slomski, 2005).

A exigência de um sistema de informações de custos no setor público está preceituada em diversos diplomas legais no Brasil. A Lei Complementar nº 101/2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal - LRF) estabelece, em seu artigo 5º, parágrafo 3º, que a administração pública manterá sistema de custos que permita a avaliação e o acompanhamento da gestão orçamentária, financeira e patrimonial. Além disso, a Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) deve dispor sobre normas relativas ao controle de custos e à avaliação de resultados dos programas financiados. No âmbito federal, o acórdão nº 1.078/2004 do Tribunal de Contas da União (TCU) determinou a adoção de providências céleres para a disponibilização de informações de custos (Brasil, 2000, 2004).

Diante desse panorama, o presente estudo de caso foi desenvolvido no Instituto Federal de São Paulo (IFSP), especificamente na unidade agrícola do campus Barretos, tendo como foco o curso técnico em Agropecuária. O curso é de suma importância para a vocação econômica local e regional. A pesquisa buscou responder à seguinte indagação: qual é o custo-aluno em sala de aula e o custo dos espaços públicos utilizados em metros quadrados do curso técnico em Agropecuária do IFSP?

O objetivo geral desta pesquisa consiste em identificar e demonstrar os custos envolvidos no curso técnico em Agropecuária do IFSP, campus Barretos,

determinando o custo-aluno em sala de aula e o custo dos espaços públicos utilizados em metros quadrados, visando orientar a gestão do campus e fornecer diretrizes para o custeamento das suas atividades e dos seus projetos.

Após as análises, buscou-se estruturar uma ferramenta de gestão capaz de subsidiar a tomada de decisão no setor de ensino público.

O estudo justifica-se pelo cumprimento das exigências legais (LRF, LDO e determinações do TCU) e pela escassa literatura específica sobre gestão de custos em instituições federais de ensino (Mauss & Souza, 2008; STN, 2012). De forma prática, conhecer o custo-aluno permite comparar unidades, identificar desperdícios e priorizar programas como o Programa Nacional de Assistência Estudantil (PNAES), que viabiliza a permanência de alunos de baixa renda (Brasil, 2010). Como contribuição, o trabalho orienta as unidades gestoras quanto à apropriação de gastos e à elaboração de propostas orçamentárias mais realistas.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 Contabilidade de Custos

A contabilidade de custos é o ramo da ciência contábil encarregado de classificar, registrar, organizar e analisar os valores físicos e monetários das alterações patrimoniais decorrentes do ciclo operacional interno das entidades (Koliver, 2008; Leone, 2000). Sua finalidade principal é gerar informações úteis para subsidiar o planejamento, o controle das operações e o processo de tomada de decisões gerenciais (Martins, 2017). No setor público, o objetivo primordial não é a aferição de lucro, mas sim o controle de custos, visando maximizar a eficiência social e a transparência na aplicação de recursos escassos (Slomski, 2005).

2.2 Terminologia Básica de Custos

O Quadro 1 apresenta um paralelo entre conceitos fundamentais de custos, com base na NBC TSP 34 – Custos no Setor Público e na doutrina de Martins (2017). A NBC TSP 34 constitui a referência normativa vigente para o tratamento dos custos no setor público, enquanto a NBC T 16.11 é mencionada apenas como antecedente normativo do processo de consolidação das normas brasileiras convergentes aos padrões internacionais.

Termo	Definição segundo a NBC TSP 34	Definição Eliseu Martins (2017)
Gasto	Dispêndio de um ativo ou criação de um passivo para obtenção de um produto ou serviço.	Compra de um produto ou serviço qualquer que gera sacrifício financeiro para a entidade (desembolso), sacrifício esse representado por entrega de uma promessa de entrega de ativos (normalmente dinheiro).
Desembolso	Pagamento resultante do gasto.	Pagamento resultante da aquisição do bem ou serviço.
Investimento	Corresponde aos bens ou direitos levados para o ativo em função dos benefícios futuros esperados.	Gasto ativado em função de sua vida útil ou de benefícios atribuíveis a futuro período.
Custos	Consumo de recursos para a obtenção de bens ou serviços, decorrente das atividades executadas por uma entidade.	Gastos relativos a bens ou serviços utilizados na produção de outros bens ou serviços.
Despesa	Não apresenta uma definição específica de despesa no item de definições. Em termos	Bem ou serviço consumido direta ou indiretamente para a obtenção de receitas.

	contábeis, corresponde ao decréscimo patrimonial decorrente do consumo de bens ou serviços ou da ocorrência de outros fatos, não relacionado à geração de ativos ou à distribuição de recursos.	
Perdas	Não define expressamente perdas. Em termos contábeis, representam reduções involuntárias ou anormais do patrimônio, decorrentes, por exemplo, de danos, sinistros, obsolescência, desperdícios ou eventos inesperados, sem geração de benefício correspondente.	Bens ou serviços consumidos de forma anormal e involuntária.

Quadro 1. Paralelo conceitual da terminologia básica de custos
Fonte: Elaborado pelo autor com base na NBC T 16.11 e Martins (2017).

Adicionalmente, a NBC TSP 34 orienta a identificação, mensuração, acumulação, atribuição e evidenciação dos custos no setor público. Para fins deste estudo, foram considerados custos diretos aqueles atribuíveis diretamente ao curso, como a parcela dos custos de pessoal vinculada às horas dedicadas à 1ª série. Os custos indiretos correspondem aos recursos compartilhados entre diferentes atividades do campus, como energia elétrica, vigilância, limpeza e depreciação de bens de uso comum, cuja apropriação exige critérios de rateio. A classificação entre custos diretos e indiretos foi utilizada para definir o procedimento de apropriação ao objeto de custo.

2.3 Sistemas de Custeio

Os sistemas de custeio referem-se aos métodos de apropriação dos custos aos objetos de análise. *A escolha do método de custeio depende do objeto de custo, da disponibilidade e da qualidade dos dados e da finalidade da informação gerencial. Neste estudo, adota-se o custeio por absorção, mediante a apropriação dos custos diretamente atribuíveis ao curso e o rateio dos custos compartilhados, em consonância com as orientações da NBC TSP 34. A NBC T 16.11 é utilizada somente como referência histórica da regulamentação anteriormente aplicável aos sistemas de informação de custos no setor público.*

Na apropriação de todos os custos de produção (fixos e variáveis, diretos e indiretos) aos bens ou serviços elaborados, utilizando-se critérios de rateio para a distribuição dos custos indiretos (Bornia, 2009; Martins, 2017; Wernke, 2005). Sua aplicação no setor público é recomendada por diversos especialistas (Machado, Holanda & Bezerra, 2018).

2.4 Contabilidade Aplicada ao Setor Público

A contabilidade aplicada ao setor público é o ramo científico que registra, orienta e demonstra a programação orçamentária e sua execução, a movimentação patrimonial e a formação do resultado das entidades públicas (Silva, 2013). Seu objetivo principal difere substancialmente da contabilidade empresarial, já que foca na prestação de contas (accountability) e na sustentabilidade dos serviços sociais, em vez de focar na maximização do lucro (Carvalho & Ceccato, 2017). O Quadro 2 resume as principais diferenças entre esses dois ramos de atuação.

Dimensão	Contabilidade Pública	Contabilidade Empresarial
1. Objeto e Campo	Patrimônio público. Aplica-se a entidades que usem, gerenciem ou apliquem recursos públicos.	Patrimônio privado. Aplica-se a pessoas físicas e jurídicas detentoras de patrimônio privado.
2. Objetivo Social	Fornecer informações confiáveis para tomada de decisão, controle social e prestação de contas.	Fornecer informações sobre mutações patrimoniais e apuração de lucros aos sócios.
3. Registro de Atos	Registra atos e fatos administrativos. Controle orçamentário rígido e contas de compensação integradas.	Registra fatos administrativos. Planejamento e controle orçamentário ocorrem de forma extracontábil.
4. Regime Contábil	Regime de competência integral para receitas e despesas. Controle rigoroso de estágios e prazos.	Regime de competência aplicável a receitas e despesas sem classificação de estágios legais.
5. Avaliação	Reavaliação patrimonial periódica obrigatória a partir de 2011. Depreciação sistemática obrigatória.	Reavaliação permitida apenas em casos restritos por lei. Depreciação opcional sob certos regimes.
6. Demonstrativos	Evidencia superávit ou déficit. Balanço Orçamentário, Financeiro, Patrimonial, DVP, DFC, DMPL.	Objetiva apurar lucro. Balanço Patrimonial, DRE, DLPA, DFC, DVA (para S/A).

Quadro 2. Diferenças fundamentais entre a Contabilidade Pública e a Contabilidade Empresarial
Fonte: Elaborado pelo autor com base em Carvalho e Ceccato (2017) e Silva (2013).

A contabilidade pública é organizada através de quatro subsistemas de informações: Orçamentário (atos e fatos do orçamento), Patrimonial (variações qualitativas e quantitativas), de Custos (mensuração de bens e serviços ofertados) e de Compensação (atos de gestão que possam afetar o patrimônio futuro) (CFC, 2008).

2.5 Aspectos Legais sobre Custos Aplicados ao Setor Público

No âmbito das normas profissionais brasileiras, a NBC T 16.11 – Sistema de Informação de Custos do Setor Público constituiu referência normativa anterior para a organização das informações de custos. Posteriormente, o Conselho Federal de Contabilidade aprovou a NBC TSP 34 – Custos no Setor Público, que passou a constituir a referência normativa central para o reconhecimento, a mensuração, a acumulação e a evidenciação dos custos no setor público. Assim, neste estudo, a NBC TSP 34 é adotada como norma principal, enquanto a NBC T 16.11 é citada exclusivamente para contextualizar a evolução normativa.

A base legal para a apuração de custos remonta à Lei nº 4.320/1964, cujo artigo 99 exige contabilidade especial de custos para serviços industriais. O Decreto-Lei nº 200/1967 (Art. 79) estabelece que a contabilidade deve apurar custos para evidenciar os resultados da gestão. O Decreto nº 93.872/1986 (Art. 137) adiciona a exigência de apurar o custo de projetos e atividades sob pena de bloqueio de saques. Posteriormente, a LRF (LC 101/2000, Art. 5, § 3º) e a Lei nº 10.180/2001 (Art. 15) consolidaram a exigência de manter sistemas estruturados de custos para apoiar a avaliação do desempenho governamental (Brasil, 1964, 1967, 1986, 2000).

2.6 Orçamento Público e Execução Orçamentária

O orçamento público materializa o planejamento governamental através de três instrumentos: o Plano Plurianual (PPA), a Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) e a Lei Orçamentária Anual (LOA). A execução da despesa orçamentária deve observar estritamente três estágios previstos na Lei nº 4.320/1964: o empenho (reserva de dotação), a liquidação (verificação do direito adquirido pelo credor após a entrega do serviço/bem) e o pagamento (efetivo desembolso financeiro) (Lima, 2018; Silva, 2013). A despesa deve ser precedida de licitação, conforme preconiza a Lei nº 14.133/2021 (Brasil, 2021).

2.7 A Depreciação dos Bens Móveis

A depreciação representa o declínio do potencial de geração de serviços de ativos de longa duração, decorrente do desgaste físico, uso ou obsolescência tecnológica (Silva, 2013). No setor público brasileiro, tornou-se obrigatória para todos os entes da federação a partir de 2011. Os critérios de vida útil e taxas devem seguir as orientações do Manual de Orientações do SIAFI para garantir a comparabilidade dos dados (Brasil, 2022). A Tabela 1 apresenta a vida útil e o valor residual das contas contábeis de bens móveis envolvidos no ensino técnico agrícola.

Tabela 1

Vida útil e valor residual dos bens móveis por conta contábil

Conta Contábil	Descrição da Conta Contábil	Vida Útil (Anos)	Valor Residual (%)
1231101-01	Aparelhos de Medição e Orientação	15	10%
1231101-03	Equipamentos/Utensílios Médicos, Odontológicos e Laboratoriais	15	20%
1231101-06	Máquinas e Equipamentos Industriais	20	10%
1231101-07	Máquinas e Equipamentos Energéticos	10	10%
1231101-09	Máquinas, Ferramentas e Utensílios de Oficina	10	10%
1231101-20	Máquinas e Utensílios Agropecuários/Rodoviários	10	10%
1231101-25	Máquinas, Utensílios e Equipamentos Diversos	10	10%
1231102-01	Equipamentos de TI e Comunicação	5	10%
1231103-01	Aparelhos e Utensílios Domésticos	10	10%
1231103-03	Mobiliário em Geral	10	10%

Fonte: Elaborado pelo autor com base nas Tabelas do SIAFI/Tesouro Nacional (2022).

2.8 Estudos Anteriores

A literatura nacional e internacional apresenta experiências variadas no custeamento educacional público. No Brasil, destacam-se as investigações acerca do custo-aluno para embasar o financiamento educacional (Galvão, 2021) e estudos empíricos aplicados em Institutos Federais, como o do Tocantins, que obteve custo anual médio por aluno de R$ 16.596,00 no ano de 2017 (Alves & Sobrinho, 2020). O Quadro 3 apresenta os estudos anteriores que serviram de suporte conceitual.

Autor/Ano	Tema Central	Objetivos e Resultados Principais
GALVÃO, F. V. (2021) - Nacional	A pesquisa sobre custo-aluno no Brasil	Analisa a trajetória histórica do custo-aluno no Brasil, apontando lacunas metodológicas e direções para o avanço da pesquisa científica sobre financiamento público escolar.
ALVES, S. O.; SOBRINHO, W. B. R. (2020) - Nacional	Análise de custos em IES aplicada no IF do Tocantins	Aplica modelo de apuração de custos em campus do IFTO, identificando o custo-aluno anual médio de R$ 16.596,00 no exercício financeiro de 2017, detalhando gastos com pessoal e infraestrutura.
MESSIAS, D. et al. (2018) - Internacional	Gestão de custos no setor público internacional	Investiga, por meio de revisão integrativa de 17 artigos internacionais, as barreiras e benefícios da adoção de sistemas de custos por órgãos governamentais estrangeiros.

Quadro 3.Estudos anteriores sobre gestão de custos aplicados à educação e setor público
Fonte: Elaborado pelo autor com base na literatura científica citada.

3 MÉTODOS E TÉCNICAS

A presente pesquisa caracteriza-se como exploratória, por buscar aprofundar um tema com escassa literatura governamental (Beuren, 2013). Quanto aos procedimentos práticos, trata-se de um estudo de caso concentrado na unidade agrícola do campus Barretos, do Instituto Federal de São Paulo (IFSP), no qual foi analisada a 1ª série do curso técnico em Agropecuária durante o exercício financeiro de 2022 (um ano letivo completo).

3.1 Processo de Coleta de Dados

Os dados orçamentários e financeiros foram extraídos do Sistema Integrado de Administração Financeira (SIAFI) do Governo Federal, tendo como marco o segundo estágio da despesa, ou seja, as despesas efetivamente liquidadas no exercício de 2022. Os gastos incluíram: contratos continuados com dedicação exclusiva de mão de obra (limpeza, segurança, vigilância, portaria, apoio de libras, cozinha); serviços de terceiros (energia, água, manutenção de ar-condicionado e máquinas agrícolas, transportes, circuito de TV); comunicação de dados (internet e outsourcing); e taxas tributárias. Informações adicionais foram coletadas via e-mail institucional junto às coordenações de curso, gestão de pessoas (folha de pagamento), registros escolares (número de alunos matriculados e aprovados), assistência sócio-pedagógica (bolsas) e almoxarifado/patrimônio (bens móveis em utilização extraídos do SUAP).

3.2 Entidade Pesquisada

O IFSP é uma autarquia federal que atua no ensino, pesquisa e extensão, detendo relevância de universidade com autonomia administrativa, financeira e patrimonial (Brasil, 2008). O campus Barretos foi instituído em 2010. Atualmente, conta com 134 servidores públicos (80 docentes, dos quais 70 são efetivos, e 54 técnicos-administrativos). O curso técnico em Agropecuária possui uma organização curricular que totaliza 4.560 aulas de 45 minutos (3.420 horas) distribuídas em três anos. A 1ª série, objeto deste estudo, compreende 16 disciplinas letivas e possui carga horária de 1.140 horas.

3.3 Desenvolvimento do Estudo de Caso

A apropriação dos custos foi realizada pelo método de custeio por absorção, conforme a estrutura conceitual de identificação, mensuração e atribuição de custos prevista na NBC TSP 34. Os custos diretamente atribuíveis à 1ª série foram apropriados de forma direta. Os custos compartilhados foram distribuídos mediante critérios físicos, temporais ou relacionados ao número de usuários, conforme a natureza de cada recurso.

Os gastos públicos foram divididos em segregados (aplicados diretamente ao curso) e não segregados (gastos de uso comum que requerem rateio por área ocupada ou por quantidade total de alunos). O custo da mão de obra docente e administrativa foi calculado a partir da folha de pagamento e proporcionalizado de acordo com as horas dedicadas à 1ª série do curso. Constatou-se que não houve concessão de bolsas de estudos para o período analisado e que o campus não manteve estoques de insumos agrícolas no período, realizando compras de consumo imediato.

A depreciação mensal dos bens móveis em uso no curso foi calculada com base no inventário físico extraído do SUAP, aplicando-se a fórmula linear de quotas constantes com os valores e vidas úteis da Tabela 1. O rateio dos custos comuns de infraestrutura (energia, água, contratos de limpeza e vigilância) tomou como parâmetro a área física ocupada pela estrutura do curso em relação à área total útil do campus. A Figura 1 detalha graficamente a arquitetura da geração da informação e as memórias de cálculo.

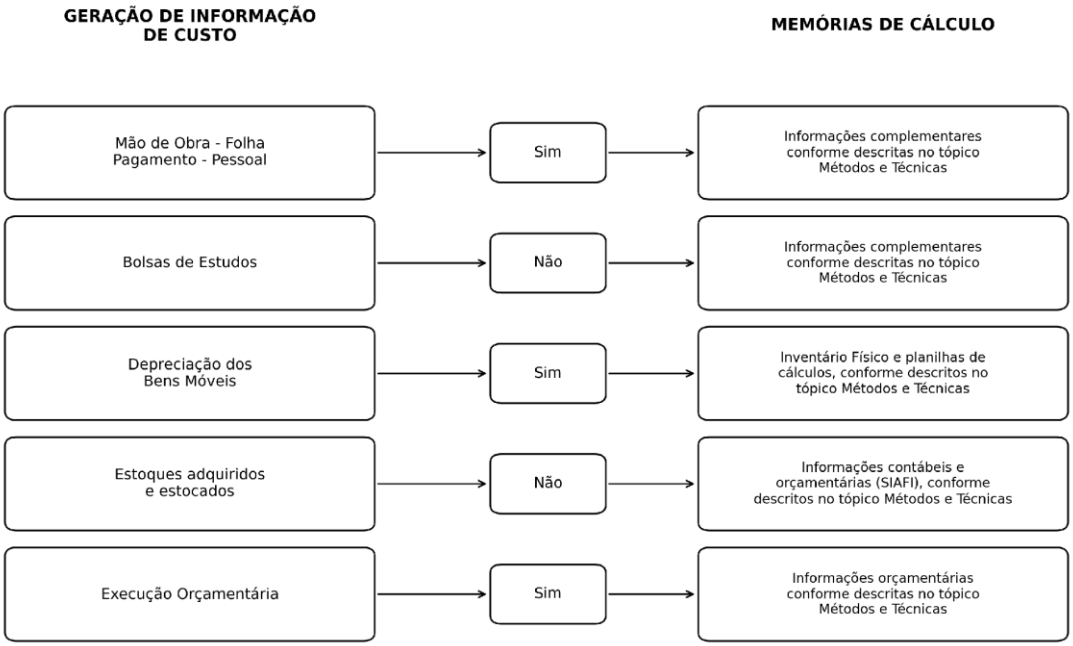


Figura 1. Fluxograma das etapas da geração de informação de custos e memórias de cálculo
Fonte: Elaborado pelo autor.

4 APRESENTAÇÃO E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS

A Tabela 2 apresenta a composição do custo anual atribuído à 1ª série do curso técnico em Agropecuária, no exercício de 2022, segundo o método de custeio por absorção. Os valores foram organizados em custos diretos e indiretos, conforme a possibilidade de vinculação dos recursos ao objeto de custo.

Os custos diretos totalizaram R$ 75.042,29 e correspondem aos valores de pessoal apropriados diretamente ao curso. Essa apropriação considerou a participação dos servidores nas atividades acadêmicas da 1ª série, proporcionalmente às horas dedicadas ao curso. Entre os principais componentes estão os vencimentos básicos, no valor de R$ 36.458,03, as retribuições por titulação, de R$ 18.368,11, e o incentivo à qualificação, de R$ 5.286,47.

Os custos indiretos totalizaram R$ 106.859,84 e compreendem recursos compartilhados ou vinculados à estrutura necessária ao funcionamento do curso. Esse grupo é formado pela depreciação dos bens móveis utilizados nas atividades de ensino e pela parcela das despesas liquidadas atribuída ao curso por meio de critérios de rateio físico e temporal.

A depreciação dos bens móveis correspondeu a R$ 48.497,68, dos quais R$ 41.071,49 referem-se a máquinas e utensílios agropecuários ou rodoviários. Esse resultado é compatível com a natureza prática do curso e com a utilização de equipamentos agrícolas de maior valor. A depreciação foi calculada pelo método linear, considerando a vida útil e o valor residual dos bens registrados no inventário patrimonial.

A parcela das despesas liquidadas atribuída ao curso totalizou R$ 58.362,16. Os principais componentes foram os serviços de terceiros, os contratos continuados, a energia elétrica e os gêneros alimentícios destinados ao restaurante estudantil. Como esses recursos atendem simultaneamente a diferentes atividades e usuários do campus, sua apropriação ao curso foi realizada mediante critérios de rateio, especialmente área física utilizada, número de alunos e utilização dos serviços.

Assim, o custo total, R$ 181.902,13, atribuído ao curso foi obtido pela soma dos custos diretos. 75.042,29, e indiretos, R$ 106.859,84.

Com base nesse valor, o custo anual por aluno matriculado foi calculado pela divisão do custo total por 80 alunos, que resulta em R$ 2.273,78.

Considerando os 61 alunos concluintes, o custo por aluno aumenta para R$ 2.982,00:

O custo por concluinte é superior ao custo por matriculado porque utiliza um número menor de alunos como denominador. Esse indicador não representa exclusivamente o custo individual de formação, mas evidencia o efeito da retenção, reprovação ou não conclusão sobre o custo médio do curso.

Tabela 2

Mapeamento dos Elementos das Informações de Custos do Curso Técnico

Elementos e Sub-elementos de Custos	Valores (R$)
CUSTOS DIRETOS	**75.042,29**
Mão de Obra	**75.042,29**
Auxílio Alimentação	3.950,25
Auxílio Transporte	3.689,28
Férias	1.666,03
Gratificação Natalina	4.513,66

Incentivo à Qualificação	5.286,47
Ressarcimento à Saúde Suplementar	1.110,46
Retribuições por Titulações	18.368,11
Vencimentos Básicos	36.458,03
CUSTOS INDIRETOS	**106.859,84**
Depreciação dos Bens Móveis	**48.497,68**
Aparelhos de Medição e Orientação	1.782,76
Equipamentos/Utensílios Médicos, Odontológicos e Laboratoriais	37,72
Máquinas e Equipamentos Industriais	50,13
Máquinas e Equipamentos Energéticos	738,43
Máquinas, Ferramentas e Utensílios de Oficina	1.260,37
Máquinas e Utensílios Agropecuários/Rodoviários	41.071,49
Máquinas, Utensílios e Equipamentos Diversos	94,18
Equipamentos de Tecnologia da Informação e Comunicação	881,74
Aparelhos e Utensílios Domésticos	779,06
Mobiliário em Geral	1.651,74
Peças Não Incorporáveis a Imóveis	150,06
Execução Orçamentária (Despesas Liquidadas)	**58.362,16**
1. Contratos Continuados com Dedicação Exclusiva de Mão de Obra	**17.360,87**
Cozinheiros e Auxiliares de Cozinha	3.802,39
Limpeza e Conservação Predial	5.115,88
Manutenção Predial	2.198,04
Portaria e Controlador de Acesso	2.922,41
Tradutor/Intérprete de Libras	629,75
Vigilância e Segurança Patrimonial	2.692,40
2. Serviços de Terceiros - Pessoa Jurídica	**21.210,56**
Água e Esgoto	1.063,88
Dedetização e Limpeza de Caixa d'Água e Reservatório	127,49
Energia Elétrica	15.336,56
Peças e Materiais para Manutenção do Ar-Condicionado	161,73
Peças para Manutenção Predial	359,35
Mão de Obra não Residente - Manutenção Predial	119,64
Manutenção de Aparelho de Ar-Condicionado	300,83
Manutenção de Equipamento Estufa	266,67
Manutenção de Máquinas e Implementos Agrícolas	508,20
Monitoramento de Circuito Fechado de TV - CFTV	258,82
Outsourcing - Almoxarifado Virtual	78,87

Transportes Rodoviários Municipal e Intermunicipal	2.628,52
3. Serviços de Comunicação de Dados	**2.374,24**
Serviços de Conectividade Internet (Unidade Agrícola)	2.062,70
Serviços de Outsourcing (fornecimento de máquinas, toners e insumos)	311,54
4. Taxas	**9,52**
Taxa de Lixo	9,52
5. Contribuição para Custeio de Iluminação Pública	**16,97**
Custeio de Iluminação Pública	16,97
6. Material Destinado à Assistência Social	**14.955,58**
Gêneros Alimentícios para o Restaurante Estudantil	14.955,58
7. Material de Consumo	**2.434,42**
Água Mineral	98,01
Insumos de Copa e Cozinha para o Restaurante Estudantil	1.618,85
Material Educativo e Esportivo	201,40
Gás de Cozinha	516,16
CUSTO TOTAL DO CURSO TÉCNICO EM AGROPECUÁRIA	**181.902,13**
CUSTO ANUAL POR ALUNO MATRICULADO (80 ALUNOS)	**2.273,78**
CUSTO ANUAL POR ALUNO CONCLUINTE (61 ALUNOS)	**2.982,00**

Fonte: Dados da pesquisa estruturados pelo autor.

Para a determinação do custo da infraestrutura física, foi mapeada a área útil de 23 dependências públicas utilizadas pelas atividades teóricas e práticas do curso, somando 4.382,30 m². A Tabela 3 apresenta as áreas úteis e o custo distribuído por área atribuída para cada local.

Tabela 3

Mapeamento das Informações dos Custos por Área atribuída

Espaço Público Utilizado	Qtde	Área Útil (m²)	Custo por m² (R$)
Almoxarifado	1,00	300,00	606,34
Área de Convivência	1,00	144,00	1.263,21
Barracão - Laboratório de Máquinas Agrícolas e Topografia	1,00	372,00	488,98
Biblioteca	1,00	78,45	2.318,70
Campo de Futebol Society	1,00	800,00	227,38
Casa dos Técnicos	2,00	500,00	363,80
Coordenadoria de Apoio ao Ensino	1,00	11,17	16.284,88
Copa	1,00	16,32	11.145,96
Laboratório de Anatomia Comparada e Zoologia	1,00	128,78	1.412,50

Laboratório de Ciências	1,00	128,78	1.412,50
Laboratório de Informática	1,00	128,78	1.412,50
Laboratório de Ecofisiologia, Fertilizantes e Sementes	1,00	128,78	1.412,50
Laboratório Multidisciplinar	2,00	257,55	706,28
Laboratório de Solos e Mineralogia	1,00	128,78	1.412,50
Laboratório de Tecnologia de Produtos de Origem Animal	1,00	64,38	2.825,44
Laboratório de Tecnologia de Produtos de Origem Vegetal	1,00	64,38	2.825,44
Portaria	1,00	71,00	2.562,00
Refeitório Estudantil	1,00	230,21	790,16
Sala de Coordenação	1,00	19,78	9.196,27
Sala de Coordenadoria Sócio-Pedagógica	1,00	25,79	7.053,20
Sala dos Professores	1,00	68,00	2.675,03
Salas de Aula	2,00	188,72	963,87
Estacionamento	1,00	526,65	345,39
SOMA		**4.382,30**	
CUSTO TOTAL DA ÁREA ÚTIL POR m²			**41,51**

Fonte: Dados da pesquisa calculados pelo autor.

A análise espacial revela que o custo médio ponderado da área útil ocupada pelo curso técnico agrícola correspondeu a R$ 41,51 por m². No entanto, dependências com dimensões reduzidas e alta centralidade administrativa ou pedagógica apresentam custos específicos elevados, tais como a Coordenadoria de Apoio ao Ensino (R$ 16.284,88/m²), a Copa (R$ 11.145,96/m²) e a Sala de Coordenação (R$ 9.196,27/m²), demonstrando que a otimização física destes espaços é crítica para a eficiência global da unidade gestora.

Um aspecto relevante observado na gestão de custos do campus refere-se à relação empírica entre o nível de treinamento e qualificação da equipe técnica e docente e a eficiência nos custos operacionais. Conforme ilustrado na Figura 2, os dados demonstram uma correlação inversa consistente: à medida que se eleva a qualificação dos servidores envolvidos na gestão e operação (representada no eixo das abscissas), constata-se uma redução contínua nos custos operacionais anuais (eixo das ordenadas). Isso sugere que o investimento em treinamento e capacitação da equipe gera retorno em termos de eficiência, redução de desperdícios em contratos de terceiros e melhor aproveitamento do patrimônio.

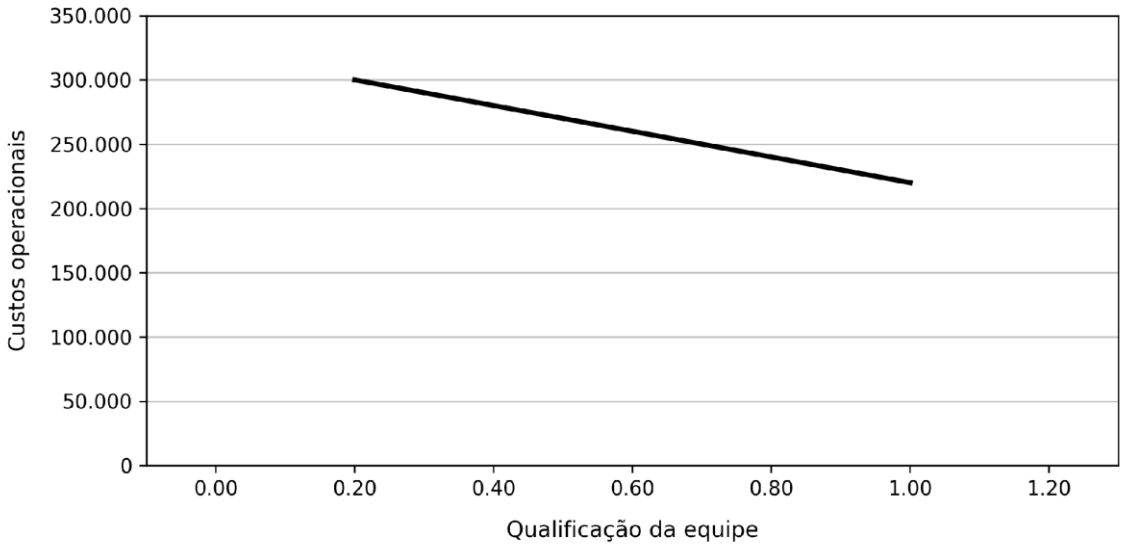


Figura 2. Relação entre qualificação da equipe e custos operacionais anuais no campus
Fonte: Elaborado pelo autor com base nos dados do estudo.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Os resultados obtidos demonstram que tanto o objetivo geral quanto os objetivos específicos deste estudo foram integralmente alcançados. Conseguiu-se determinar que o custo total para a manutenção do curso técnico em Agropecuária do IFSP, campus Barretos, foi de R$ 181.902,13 no exercício de 2022. Esse montante resultou em um custo-aluno anual matriculado de R$ 2.273,78 e custo por aluno concluinte de R$ 2.982,00. O mapeamento físico estabeleceu um custo médio de R$ 41,51 por m² para as áreas ocupadas.

Com base nessas informações, os gestores públicos do IFSP podem aprimorar o processo de planejamento e de execução orçamentária, ajustando a alocação de créditos e os termos contratuais para evitar desperdícios e incentivar programas de retenção escolar. A metodologia baseada no custeio por absorção com dados do SIAFI e SUAP mostrou-se viável, fidedigna e aplicável, servindo de modelo replicável para outros campi da Rede Federal. Recomenda-se a continuidade desta linha de pesquisa para analisar os demais anos letivos do curso de forma longitudinal e subsidiar estudos comparativos de eficiência.

REFERÊNCIAS

Beuren, I. M. (2013). *Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade: Teoria e prática* (3ª ed.). Atlas.

Bonacim, C. A., & Araújo, A. M. (2010). Gestão de custos aplicada a hospitais universitários públicos: A experiência do Hospital das Clínicas da Faculdade de Medicina de Ribeirão Preto da USP. *Revista de Administração Pública, 44*(4), 903–931.

Bornia, A. C. (2009). *Análise gerencial de custos: Aplicação em empresas modernas* (2ª ed.). Atlas.

Brasil. (1964). *Lei nº 4.320, de 4 de maio de 1964: Estatui normas gerais de direito financeiro para elaboração e controle dos balanços e orçamentos*. Diário Oficial da União.

Brasil. (1967). *Decreto-Lei nº 200, de 25 de fevereiro de 1967: Dispõe sobre a organização da administração federal e diretrizes da reforma administrativa*. Diário Oficial da União.

Brasil. (1986). *Decreto-Lei nº 93.872, de 23 de dezembro de 1986: Dispõe sobre a unificação dos recursos de caixa do Tesouro Nacional*. Diário Oficial da União.

Brasil. (2000). *Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000: Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal (LRF)*. Diário Oficial da União.

Brasil. (2001). *Lei nº 10.180, de 6 de fevereiro de 2001: Organiza os sistemas de planejamento, orçamento, administração financeira e contabilidade*. Diário Oficial da União.

Brasil. (2008). *Lei nº 11.892, de 29 de dezembro de 2008: Institui a Rede Federal de Educação Profissional, Científica e Tecnológica*. Diário Oficial da União.

Brasil. (2010). *Decreto nº 7.034, de 19 de julho de 2010: Dispõe sobre o Programa Nacional de Assistência Estudantil (PNAES)*. Diário Oficial da União.

Brasil. (2021). *Lei nº 14.133, de 1º de abril de 2021: Lei de Licitações e Contratos Administrativos*. Diário Oficial da União.

Brasil. Ministério da Fazenda. Secretaria do Tesouro Nacional. (2018). *Manual de informações de custos do Governo Federal* (1ª ed.). STN.

Brasil. Secretaria do Tesouro Nacional. (2022). *Manual de orientações SIAFI: Macrofunção 020330 — Depreciação, amortização e exaustão*. STN.

Brasil. Tribunal de Contas da União. (2004). *Acórdão nº 1.078/2004-TCU: Determina a adoção de sistemas de custos no âmbito federal*. TCU.

Carvalho, D., & Ceccato, M. (2017). *Manual completo de contabilidade pública: Teoria descomplicada* (4ª ed.). Impetus.

Castro, D. P. (2008). *Auditoria e controle interno na administração pública* (2ª ed.). Atlas.

Ching, H. I., Silveira, H. F. R., & Freire, F. S. (2011). Gestão de custos na administração pública: Estudo de casos do governo da Bahia e do Banco Central do Brasil. *Revista de Economia e Administração, 10*(2), 262–284.

Conselho Federal de Contabilidade. (2008). *Resolução CFC nº 1.129/2008: Aprova a NBC T 16.2 — Patrimônio e sistemas contábeis*. CFC.

Conselho Federal de Contabilidade. (2010). *Resolução CFC nº 1.282/2010: Atualiza os Princípios Fundamentais de Contabilidade*. CFC.

Conselho Federal de Contabilidade. (2011). *Resolução CFC nº 1.366/2011: Aprova a NBC T 16.11 — Sistema de Informação de Custos do Setor Público*. CFC.

Conselho Federal de Contabilidade. (2013). *Resolução CFC nº 1.437/2013: Altera as normas de contabilidade técnica aplicada ao setor público*. CFC.

Conselho Federal de Contabilidade. (2021). *NBC TSP 34 — Custos no Setor Público*. CFC.

Ensino superior: Um estudo aplicado no Instituto Federal de Tocantins. (s.d.). *Revista ABC — Associação Brasileira de Custos, 15*(2), 28–53.

Leone, G. S. G. (2000). *Curso de contabilidade de custos* (2ª ed.). Atlas.

Lima, D. V. (2018). *Orçamento, contabilidade e gestão no setor público*. Atlas.

Machado, N., Holanda, V. B., & Bezerra Filho, J. E. (2018). *Sistema de informação de custo: Diretrizes para integração ao orçamento público*. Instituto Social Iris.

Martins, E. (2017). *Contabilidade de custos* (10ª ed.). Atlas.

Mauss, C. V., & Souza, M. A. (2008). *Gestão de custos aplicada ao setor público: Modelo para mensuração e análise de eficiência*. Atlas.

Medeiros, J. B. (2019). *Redação científica: Prática de fichamentos, resumos e resenhas* (13ª ed.). Atlas.

Messias, D., Ferreira, J. C., & Soutes, D. O. (2018). Gestão de custos no setor público: Um panorama de experiências internacionais. *Revista do Serviço Público, 69*(3), 585–604.

Ribeiro, O. M. (2018). *Contabilidade de custos* (5ª ed.). Saraiva.

Silva, C. A. T. (2007). *Custos no setor público*. Universidade de Brasília.

Silva, R. N. S., & Lins, L. S. (2014). *Gestão de custos: Contabilidade, controle e análise* (3ª ed.). Atlas.

Silva, V. L. (2013). *A nova contabilidade aplicada ao setor público: Uma abordagem prática* (2ª ed.). Atlas.

Slomski, V. (2005). *Controladoria e governança na gestão pública*. Atlas.

Wernke, R. (2005). *Análise de custos e preços de venda: Ênfase em aplicações e casos nacionais*. Saraiva.