

## **Modelo de Valoração das locações de estruturas de Lazer e Cultura nas Instituições Federais de Ensino Superior**

---

**Alessandra Melo da Silva Mendes**

Mestrado em Engenharia de Produção pela Universidade Federal de São Carlos – UFSCAR  
Servidora Pública Federal  
Av. Juliano Costa Marques, 645. Jardim Aclimação. Cuiabá/MT. CEP: 78050-253  
*E-mail:* alessandra.mendes@ufmt.br

**Rosane Lucia Chicarelli Alcantara**

Doutorado em Administração de Empresas pela Fundação Getúlio Vargas - FGV  
Professora na Universidade Federal de São Carlos – UFSCAR  
Rodovia Washington Luiz, Km 235. Jardim Guanabara. São Carlos/SP. CEP: 13565-905  
*E-mail:* rosane@dep.ufscar.br

### **RESUMO**

Diante da redução dos repasses orçamentários às Instituições Federais de Ensino Superior (IFES), torna-se necessário buscar alternativas para otimizar o uso dos recursos disponíveis. Este artigo tem como objetivo propor um guia para a precificação da locação de estruturas de lazer e cultura, com foco nos custos discricionários. O referencial teórico aborda a gestão de custos no setor público, os métodos de precificação e os aspectos legais da locação de bens públicos. A pesquisa adotou abordagem quali-quantitativa, utilizando o método de estudo de caso em uma IFES localizada no estado de Mato Grosso, analisando o Teatro Universitário, o Centro Oficial de Treinamento, o Museu e o Auditório. Os custos foram apurados pelo método de custeio por absorção, com e sem departamentalização, distinguindo custos integrais e discricionários. Os resultados indicaram que a exclusão de custos obrigatórios e contábeis reduz significativamente o valor base para a precificação, tornando a locação financeiramente viável. Conclui-se que a proposta contribui para a sustentabilidade financeira das IFES e oferece subsídios técnicos para a tomada de decisão gerencial.

Palavras-chave: Precificação. Custos Discricionários. Locação de Estruturas.

### **Leases Valuation Model of Leisure and Cultural Facilities in Federal Institutions of Higher Education**

### **ABSTRACT**

Given the reduction in budget allocations to Federal Institutions of Higher Education (IFES), it becomes necessary to seek alternatives to optimize the use of available resources. This article aims to propose a guide for pricing the rental of leisure and cultural facilities, focusing on discretionary costs. The theoretical framework addresses cost management in the public sector, pricing methods, and the legal aspects of

leasing public assets. The research adopted a qualitative approach, using the case study method in an IFES located in the state of Mato Grosso, analyzing the University Theater, the Official Training Center, the Museum, and the Auditorium. Costs were determined using the absorption costing method, with and without departmentalization, distinguishing between full and discretionary costs. The results indicated that the exclusion of mandatory and accounting costs significantly reduces the base value for pricing, making the rental financially viable. It is concluded that the proposal contributes to the financial sustainability of federal higher education institutions and offers technical support for managerial decision-making.

Keywords: Pricing. Discretionary Costs. Rental of Structures.

### **Modelo de Valoración para el alquiler de instalaciones recreativas y culturales en Instituciones Federales de Educación Superior**

#### **RESUMEN**

Dada la reducción en las asignaciones presupuestarias a las Instituciones Federales de Educación Superior (IFES), se hace necesario buscar alternativas para optimizar el uso de los recursos disponibles. Este artículo tiene como objetivo proponer una guía para la tarificación del alquiler de instalaciones de ocio y cultura, centrándose en los costos discrecionales. El marco teórico aborda la gestión de costos en el sector público, los métodos de tarificación y los aspectos legales del arrendamiento de activos públicos. La investigación adoptó un enfoque cualitativo, utilizando el método de estudio de caso en una IFES ubicada en el estado de Mato Grosso, analizando el Teatro Universitario, el Centro de Formación Oficial, el Museo y el Auditorio. Los costos se determinaron mediante el método de costeo por absorción, con y sin departamentalización, distinguiendo entre costos totales y discrecionales. Los resultados indicaron que la exclusión de los costos obligatorios y contables reduce significativamente el valor base para la tarificación, lo que hace que el alquiler sea financieramente viable. Se concluye que la propuesta contribuye a la sostenibilidad financiera de las instituciones federales de educación superior y ofrece apoyo técnico para la toma de decisiones gerenciales.

Palabras clave: Precios. Costos discrecionales. Alquiler de Estructuras.

#### **1 INTRODUÇÃO**

As Instituições Federais de Ensino Superior (IFES) desempenham papel central no desenvolvimento científico, tecnológico, cultural e social do país. A Constituição Federal de 1988 assegura a essas instituições autonomia didático-científica, administrativa e de gestão financeira e patrimonial, conforme disposto no Art. 207, estabelecendo ainda o princípio da indissociabilidade entre ensino, pesquisa e

extensão. Tal autonomia constitui um dos pilares para que as universidades possam cumprir sua função social de forma plena e sustentável.

Entre as diversas dimensões da autonomia universitária, a gestão financeira se destaca como elemento fundamental para a efetividade das demais autonomias. (Previatti, 2009) enfatiza que, sem recursos financeiros suficientes e uma administração eficiente, as IFES ficam limitadas em sua capacidade de definir e executar políticas acadêmicas e administrativas. De forma complementar, (Amaral, 2008) ressalta que assegurar a autonomia na gestão financeira é condição essencial para o planejamento e a execução das atividades de ensino, pesquisa, extensão e interação com a comunidade acadêmica.

A autonomia financeira das IFES está diretamente relacionada à discricionariedade na aplicação dos recursos públicos recebidos, especialmente aqueles provenientes da Lei Orçamentária Anual (LOA). Essa discricionariedade refere-se à possibilidade de os gestores decidirem, dentro dos limites legais, sobre a alocação dos recursos disponíveis, priorizando ações e políticas institucionais. Nesse contexto, torna-se essencial distinguir entre despesas obrigatórias e despesas discricionárias. As despesas obrigatórias decorrem de imposições legais, como gastos com pessoal e encargos sociais, enquanto as despesas discricionárias correspondem àquelas sobre as quais o gestor possui maior margem de decisão, incluindo outras despesas correntes e investimentos (Giacommoni, 2017).

No âmbito das universidades federais, a gestão financeira concentra-se, portanto, na aplicação eficiente dos recursos discricionários, pois são esses que materializam, de forma mais evidente, a autonomia institucional. Todavia, nos últimos anos, as IFES têm enfrentado sucessivos cortes orçamentários, agravados pela lógica de austeridade fiscal imposta pela Emenda Constitucional nº 95/2016. Esses cortes atingem de maneira mais intensa as despesas discricionárias, especialmente os investimentos em infraestrutura, comprometendo a manutenção e o desenvolvimento físico das instituições e, conseqüentemente, seu futuro (Silva & Leher, 2024).

Diante desse cenário de restrição orçamentária, torna-se imprescindível que as universidades busquem alternativas para ampliar ou complementar suas fontes de financiamento, sem comprometer suas atividades-fim. Nesse sentido, destaca-se o potencial das IFES para a geração de receitas próprias, especialmente por meio da utilização de estruturas físicas ociosas, como teatros, centros de treinamento,

auditórios e espaços culturais. Tais estruturas, pela sua capacidade e infraestrutura, podem ser disponibilizadas para locação à comunidade externa, gerando receitas que, quando geridas de forma eficiente, contribuem para o equilíbrio orçamentário-financeiro e para a ampliação das atividades institucionais.

Para que essa estratégia seja implementada de forma responsável e sustentável, é fundamental que a definição dos valores de locação esteja ancorada em critérios técnicos e transparentes, especialmente na apuração adequada dos custos envolvidos. O objetivo deste estudo é, portanto, propor um guia metodológico para auxiliar a precificação da locação das estruturas físicas das universidades federais, com foco na otimização do uso dos recursos discricionários. A adoção de um sistema de custeio adequado torna-se essencial para identificar com precisão os custos associados a essas estruturas, fornecendo uma base consistente para a formação dos preços.

Apesar da crescente preocupação com a gestão de custos e a geração de receitas próprias pelas Instituições Federais de Ensino Superior (IFES), a literatura ainda apresenta limitações quanto à precificação de serviços e estruturas específicas, como espaços culturais e de lazer. Estudos sobre a avaliação e modelagem de sistemas de custos em IFES destacam a necessidade de melhorias na apuração e uso de informações de custos para apoio à gestão, mas focam em aspectos internos de custos operacionais, sem propor um método de precificação aplicável à locação de bens ociosos. Por exemplo, (Fontes & Gurgel, 2021) avaliaram a modelagem de sistemas de custos em uma IFES, identificando barreiras na apuração e a necessidade de ajustes nos sistemas institucionais e políticas de custos, porém sem desenvolver um guia metodológico de preços para serviços externos à instituição.

Além disso, pesquisas como (Silva, Souza, & Pavione, 2015) exploraram a gestão de custos universitários a partir do Custeio Baseado em Atividades (ABC) em IFES, contribuindo para o entendimento das composições de custos internos, mas sem abordar a formação de preços para atividades de locação.

Nesse contexto, observa-se uma lacuna quanto à definição de critérios e métodos que considerem, de forma específica, os custos discricionários e as condições de mercado na precificação da locação de estruturas universitárias. Assim, este estudo busca preencher essa lacuna ao propor e aplicar um guia metodológico de precificação baseado nos custos discricionários das estruturas de lazer e cultura

em IFES, oferecendo uma contribuição prática, replicável e alinhada às necessidades de gestão financeira das universidades públicas.

## **2 REFERENCIAL TEÓRICO**

### **2.1 Orçamento Público e Gestão de Custos no Setor Público: Aplicações do Custeio por Absorção com e sem Departamentalização**

O orçamento público constitui um instrumento essencial de planejamento e execução das políticas governamentais, sendo fundamental para o funcionamento das Instituições Federais de Ensino Superior (IFES), que, embora possuam autonomia constitucional, dependem majoritariamente de recursos públicos (Giacomoni, 2017). Embora a Constituição Federal de 1988 assegure autonomia administrativa, financeira e patrimonial às universidades, essas instituições permanecem fortemente dependentes do orçamento público, sobretudo dos recursos discricionários, os quais têm sido progressivamente reduzidos em função de restrições fiscais. Nesse cenário, a gestão orçamentária eficiente torna-se fundamental para garantir a continuidade das atividades acadêmicas e administrativas, bem como para viabilizar alternativas de geração de receitas próprias.

A gestão de custos no setor público emerge como ferramenta estratégica para subsidiar a tomada de decisão, promover maior transparência e aprimorar a eficiência na utilização dos recursos públicos. Assim, Mauss, Diehl e Bleil (2015) corroboram quando afirmam que o gerenciamento de custo é importante para a boa gestão nas organizações. Diferentemente do setor privado, em que a mensuração de custos está orientada à maximização do lucro, no setor público o foco reside na otimização do gasto e na geração de valor público.

Para Verbeeten (2011), as informações de gestão de custos são importantes para as organizações do setor público, pois fornecem *insights* para reduzir custos, descentralizar atividades, fornece oportunidades para gestão do desempenho e aumenta a responsabilidade gerencial.

Nesse contexto, o custeio por absorção destaca-se como método apropriado para a mensuração dos custos no setor público, por incorporar todos os custos diretos e indiretos, fixos e variáveis, associados às atividades desenvolvidas (Wernke, 2017). A aplicação desse método pode ocorrer com ou sem departamentalização, a depender

do nível de detalhamento desejado. O custeio por absorção com departamentalização possibilita maior precisão na alocação dos custos, ao distribuir os custos indiretos entre centros de custos com base em critérios técnicos, como área ocupada, consumo de energia e tempo de utilização. Por sua vez, o custeio por absorção sem departamentalização apresenta uma abordagem mais simplificada, adequada para análises globais ou contextos com limitações informacionais.

Assim, a integração entre orçamento público e gestão de custos contribui para o fortalecimento da autonomia financeira institucional, assegurando maior sustentabilidade econômica sem prejuízo à função social da universidade pública (Amaral, 2008).

## **2.2 Aspectos Teóricos e Legais da Precificação e da Locação de Estruturas no Setor Público**

A precificação consiste na atribuição de valor monetário a produtos ou serviços ofertados e está diretamente relacionada ao planejamento organizacional das instituições, uma vez que orienta decisões estratégicas e operacionais (Wernke, 2017). No setor público, a definição de preços ocorre por meio de tarifas ou preços públicos, os quais não possuem natureza tributária e são fixados pela autoridade competente, sendo comumente associados à delegação de serviços ou ao uso remunerado de bens públicos.

Embora o poder público possa explorar atividade econômica e instituir tarifas, a locação de espaços da Administração Pública, quando realizada de forma eventual, caracteriza-se como permissão de uso onerosa, não configurando exploração econômica continuada. No caso das Instituições Federais de Ensino Superior (IFES), a legislação estabelece que a definição dos valores de locação deve observar as condições do mercado imobiliário local, conforme disposto no § 4º do art. 2º da Lei nº 6.120/1974, reforçando a necessidade de critérios técnicos e compatibilidade com o mercado.

Do ponto de vista gerencial, a literatura destaca que a escolha do método de precificação é determinante para a sustentabilidade das organizações. Segundo (Nonaka, Souza, & Pavione, 2015), a adequada formação de preços deve considerar as características da estrutura ofertada e o contexto em que a entidade está inserida. Os métodos de precificação mais utilizados são os baseados em custos, no cliente e

na concorrência, sendo esses complementares entre si. A precificação baseada em custos destaca-se pela simplicidade e por permitir a definição do preço mínimo, servindo como parâmetro para avaliação da viabilidade frente aos valores praticados no mercado (Bernardi, 2017). Já a precificação orientada pelo cliente considera o valor percebido pelo usuário do serviço (Bruni & Famá, 2012), enquanto o método da concorrência utiliza como referência os preços praticados por estruturas similares (Bernardi, 2017).

No que se refere à locação de estruturas no setor público, os bens imóveis das universidades federais pertencem à União e destinam-se prioritariamente ao atendimento das finalidades institucionais. Todavia, a legislação permite sua utilização para geração de receitas, desde que respeitados os princípios da legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência. A Lei nº 9.636/1998 disciplina a gestão dos bens imóveis da União e define as formas de utilização desses bens, entre as quais se destacam a autorização, a permissão, a concessão e a cessão de uso.

A autorização de uso caracteriza-se como ato administrativo precário e discricionário, enquanto a permissão de uso é formalizada por contrato administrativo que estabelece condições, prazos e responsabilidades (Meirelles, 2018 & Di Pietro, 2017). A concessão de uso, por sua vez, apresenta maior grau de formalização, exige licitação e envolve a transferência do uso do bem por prazo determinado, mediante condições previamente estipuladas (Carvalho Filho, 2018). Já a cessão de uso ocorre entre entes da Administração Pública, mantendo-se a propriedade com o ente cedente.

A proposta de locação das estruturas universitárias insere-se, predominantemente, em contextos de ociosidade e caracteriza-se como utilização temporária e de curta duração. Embora a Lei nº 9.636/1998 remeta a precificação ao valor de mercado, não especifica metodologia para locações eventuais, o que reforça a necessidade de adoção de critérios técnicos complementares. Nesse sentido, a apuração adequada dos custos envolvidos torna-se elemento mínimo e indispensável para a definição dos valores de locação, evitando subavaliações que possam gerar prejuízos à instituição.

Dessa forma, a utilização de metodologias de custeio e precificação baseadas em custos permite estabelecer pisos monetários tecnicamente fundamentados, além de fornecer aos gestores informações relevantes para a visualização dos dispêndios

e o apoio à tomada de decisões. Assim, a gestão de custos se consolida como instrumento essencial para a utilização sustentável das estruturas públicas e para o fortalecimento da autonomia financeira das IFES.

### **3 METODOLOGIA**

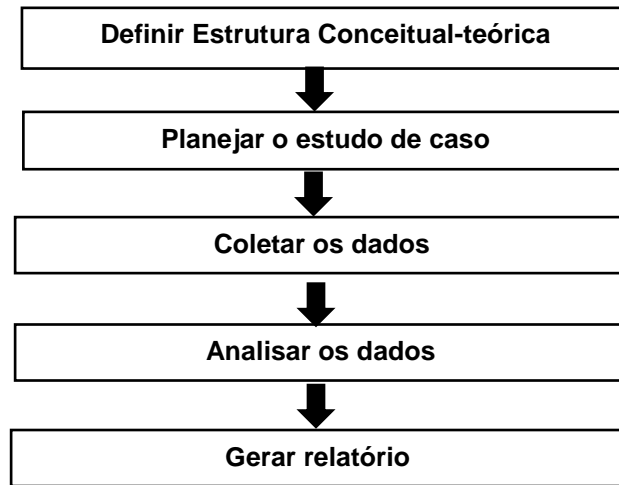
A pesquisa realizada adotou uma abordagem quanti-quali, com foco na busca de resultados alinhados a uma situação real.

O próximo passo para o desenvolvimento desta pesquisa foi identificar o método de pesquisa mais apropriado, o qual tem por objetivo garantir que a pergunta de pesquisa seja respondida da forma menos ambígua possível (Marconi & Lakatos, 2003).

Na análise dos conceitos e características de cada método, entende-se que o estudo de caso é o mais apropriado para a presente pesquisa, pois além de ser definido com base na abordagem que foi utilizada, há também a presença do pesquisador em todo o processo. Sendo realizado uma compreensão mais profunda sobre a gestão de custos, arrecadação de recursos e equilíbrio financeiro no âmbito institucional.

Segundo (Mariotto, Zanni, & Moraes, 2014) o relato de um caso real tem sido amplamente utilizado como fonte de conhecimento em diversas áreas, seja como exemplo a ser seguido, como amostra do que pode acontecer ou como fonte de experiência.

Para (Forza, 2002) e (Croom, 2005) a condução do estudo de caso se dá nas seguintes etapas, de acordo com a Figura 1:



**Figura 1. Sequência do Estudo de Caso**

Fonte: Elaborado pelos autores (2024).

A estrutura teórica, a qual foi realizada por meio de pesquisa bibliográfica tradicional, sendo realizado buscas de materiais publicados conexos ao tema. Foi utilizado a base de dados disponíveis nas plataformas Scielo, Scopus e Google Acadêmico. Os termos mais utilizados na base google acadêmico foram “autonomia das instituições públicas”, “gestão de custos nas IFES” e “precificação”. Na base Scielo e Scopus os termos utilizados foram “costs management in public institutions” e “pricing at public universities”.

O estudo de caso foi desenvolvido em uma Instituição Federal de Ensino Superior, sediada em Cuiabá-MT (Campus principal) e fundada em 10 de dezembro de 1970 por meio da Lei Nº 5.647/1970. Atualmente conta com campis em outras quatro cidades no estado de Mato Grosso, a saber: Araguaia, Rondonópolis, Sinop e Várzea Grande. O estudo elaborou análise das principais estruturas de lazer e cultura do Campus de Cuiabá, sendo eles: Teatro Universitário; Centro Oficial de Treinamento (COT); Museu e Auditório.

A coleta de dados foi realizada de forma formal por meio de processos eletrônicos no Sistema Eletrônico de Informações (SEI), plataforma utilizada para o trâmite interno de processos nas universidades federais. Inicialmente, foram abertos processos com o objetivo de levantar informações sobre as estruturas analisadas, bem como solicitar a autorização institucional para a realização do estudo. Essa etapa ocorreu no período de março a julho de 2023.

Após a anuência das partes envolvidas, foram realizadas visitas técnicas aos locais e estabelecidos diálogos informais com as equipes responsáveis, com a finalidade de avaliar a abrangência do estudo, conhecer os quadros funcionais e compreender as atividades desenvolvidas em cada estrutura. Essa etapa foi conduzida entre setembro e dezembro de 2023.

Na etapa subsequente, foi elaborado e encaminhado um formulário às unidades participantes, por meio do qual foram identificados os itens de gastos que compõem cada estrutura analisada. O levantamento dessas informações ocorreu no período de janeiro a março de 2024.

Também foi identificado os responsáveis pelas informações obtidas, conforme expõe Tabela 1.

Tabela 1

**Fontes das informações de custos**

<b>Item de custo</b>	<b>Setor responsável</b>	<b>Dados coletados</b>
Despesas contratuais	Gerência de Contratos	Dados financeiros contratuais e local de execução
Pessoal	Secretaria de Gestão de Pessoas	Salários, benefícios, encargos, carga horária e lotação
Bens imóveis	Coordenação de Engenharia e Arquitetura	Avaliação a valor de mercado
Bens móveis	Gerência de Patrimônio	Inventário dos bens móveis
Energia e água	Coordenação de Engenharia e Arquitetura	Estimativas técnicas de consumo

**Nota.** Fonte: Elaboração dos autores.

O processo de análise dos resultados ocorreu de forma sistemática, a partir dos dados coletados junto às unidades responsáveis pelas estruturas analisadas. Inicialmente, as informações levantadas por meio dos formulários e das visitas técnicas foram organizadas e categorizadas, permitindo a identificação e classificação dos custos associados a cada estrutura, com ênfase nos custos discricionários relacionados à sua operação e manutenção.

Na sequência, procedeu-se à análise dos itens de gastos identificados, verificando sua recorrência, relevância e vínculo direto com a utilização das estruturas para eventos de curta duração. Essa etapa possibilitou a exclusão de custos não aderentes ao objeto da pesquisa e o refinamento dos dados utilizados para fins de

precificação, assegurando maior precisão na apuração dos custos efetivamente incorridos.

Com os custos devidamente estruturados, aplicou-se o método de custeio proposto no estudo, que serviu de base para a formação dos preços de locação. Os valores obtidos foram analisados à luz dos referenciais teóricos e legais, especialmente quanto à necessidade de cobertura mínima dos custos.

Por fim, os resultados foram interpretados de forma quali-quantitativa, avaliando-se a adequação do guia metodológico proposto à realidade das Instituições Federais de Ensino Superior. Essa análise permitiu verificar a viabilidade do modelo de precificação, bem como seu potencial de replicabilidade em outras estruturas e instituições, contribuindo para a tomada de decisão gerencial e para o fortalecimento da autonomia financeira institucional.

## **4 RESULTADOS E DISCUSSÃO**

### **4.1 Unidades Analisadas**

A escolha da UFMT se deu em virtude da necessidade de que os seus gestores tiveram em avaliar os dispêndios financeiros empregados nas estruturas ociosas da universidade, os quais requisitaram uma análise técnica para obter a evidenciação dos custos dessas unidades.

Essas estruturas se destinam atender às atividades institucionais da UFMT na formação profissional ou promoção de eventos esportivos e/ou culturais. Durante esse período de análise foi verificado que, mesmo atendendo à UFMT, havia longos períodos em que essas estruturas se mostravam ociosas, sem efetiva utilização.

Dessa maneira, foi levantado algumas estruturas com grande potencial de arrecadação e cuja ociosidade permite o gerenciamento sem prejudicar as atividades da universidade: o teatro universitário, o centro olímpico de treinamento (COT), o museu e o auditório, conforme demonstrado na Figura 2.



**Figura 2: Foto das estruturas analisadas**

Fonte: SITE UFMT (2024).

#### **4.2 Levantamento dos itens de custos e cálculos**

Com a definição das unidades que seriam analisadas, iniciou-se o processo de captação das informações dos itens a serem custeados, o qual se deu através de um formulário estruturado encaminhado a cada unidade, visitas *in loco* e conversas informais com os responsáveis pelas respectivas unidades. Os itens de custos levantados estão detalhados na Figura 3.

<b>Itens de custo</b>
Mão de obra – limpeza
Mão de obra – servidores
Energia elétrica
Água
Contrato de manutenção predial
Depreciação de bens móveis
Depreciação de bens imóveis
Contrato de dedetização
Manutenção de elevadores

**Figura 3: Itens de custos considerados na análise**

Fonte. Elaboração dos autores.

Após o levantamento dos itens de custo, esses foram classificados em diretos e indiretos, e apresentadas as metodologias de mensuração para o posterior rateio conforme dispõe a Tabela 2.

Tabela 2

**Classificação dos custos e critérios de alocação**

<b>Item de custo</b>	<b>Classificação</b>	<b>Critério de alocação</b>
Mão de obra – servidores	Direto	Remuneração mensal
Depreciação	Direto	Número de dias
Manutenção de elevadores	Indireto	Unidade
Mão de obra – limpeza	Indireto	Área (m <sup>2</sup> )
Água	Indireto	Consumo (m <sup>3</sup> )
Manutenção predial	Indireto	Área (m <sup>2</sup> )
Dedetização	Indireto	Área (m <sup>2</sup> )
Energia elétrica	Indireto	Consumo (kWh)

**Nota.** Fonte: Elaboração dos autores.

Para os custos contratuais (limpeza, manutenção predial, dedetização) o rateio ocorreu por M<sup>2</sup>, sendo utilizada a área proporcional ocupada por cada uma das estruturas. Isso foi feito porque a remuneração apresentada no contrato firmada tem como base a área do campus para execução dos serviços.

Já para os custos de energia e água não há padrão e hidrômetro específico para essas estruturas, logo um responsável técnico encaminhou a estimativa do custo/hora de utilização dos espaços, considerando a capacidade plena.

Para os valores a título de mão de obra dos servidores, a Secretaria de Gestão de Pessoas informou os profissionais lotados e os gastos a eles associados (salários, benefícios e encargos sociais).

Para o cálculo da depreciação, de acordo com o Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP, 2021) o método utilizado foi das cotas constantes, que se utiliza de taxa de depreciação constante durante a vida útil do ativo, caso o seu valor residual não se altere.

Em relação à base de mensuração dos bens imóveis foi utilizado o custo com base no valor de mercado realizado por profissional competente, amparado em laudo técnico, o qual definiu valor e vida útil.

Quanto à escolha do método de custeio, optou-se pelo método por absorção, levando em consideração as peculiaridades operacionais de cada estrutura e o

potencial de serviços que pode ser oferecido. Assim, foi adotado o sistema de custeio por absorção, com ou sem departamentalização, conforme demonstrado na Tabela 3.

Tabela 3

**Método de custeio adotado por estrutura**

<b>Estrutura</b>	<b>Método de custeio</b>
Centro Oficial de Treinamento (COT)	Custeio por absorção com departamentalização
Teatro Universitário	Custeio por absorção com departamentalização
Museu	Custeio por absorção sem departamentalização
Auditório	Custeio por absorção sem departamentalização

**Nota.** Fonte: Elaboração dos autores.

Por se tratar de avaliação de custos destinado à formação de preços, o método de custeio por absorção se mostra adequado, pois atende concomitantemente ao propósito de precificação e os preceitos da legislação fiscal.

Além disso, no custeio por absorção são considerados todos os custos e despesas incorridos, apropriados diretamente ou indiretamente com o devido critério de rateio.

Assim sendo, com as principais informações levantadas, iniciou-se os seus lançamentos na planilha *Excel* e a execução dos respectivos cálculos.

### **4.3 Apuração, Análise dos Custos e Precificação**

Através das informações obtidas ao longo do processo de apuração de custos, constatou que as unidades que necessitariam do método de custeio por absorção com departamentalização seriam o Teatro e o COT. Isso porque, através das visitas *in loco* e conversas com as equipes responsáveis pelos locais, verificou-se que essas estruturas oferecem alguns espaços, os quais poderão ser utilizados para eventos diferenciados, e que poderiam ser considerados departamentos (centro de custos).

Para o Museu e Auditório será ofertado o único espaço que possuem, não havendo segregação como as demais estruturas mencionadas acima.

A segregação por eventos permite a visualização de forma individual ou estruturada dos departamentos, identificando assim, os potenciais de receitas oferecidos por essa estrutura.

**Modelo de Valoração das locações de estruturas de Lazer e Cultura nas Instituições Federais de Ensino Superior**

Alessandra Melo da Silva Mendes, Rosane Lucia Chicarelli Alcantara

Desse modo, a segregação dos espaços foi proposta conforme evidenciado na Tabela 4.

Tabela 4

**Espaços disponíveis para locação**

<b>Unidade</b>	<b>Espaço</b>	<b>Descrição</b>
Teatro	Salão Foyer	Hall de entrada, bilheteria e sanitários
Teatro	Salão Principal	Auditório principal e foyer
Teatro	Salão Tachos	Espaço multiuso com copa e sanitários
Teatro	Estrutura completa	Todos os espaços
COT	Prédio	Salas administrativas, salas de aula e sanitários
COT	Pista	Arquibancadas, pista de atletismo e campo
COT	Estrutura completa	Todos os espaços
Museu	Estrutura completa	Todos os espaços
Auditório	Estrutura completa	Todos os espaços

**Nota.** Fonte: Elaboração dos autores.

Após a compilação dos custos levantados, observa-se na Tabela 5, os seguintes dados acerca do custo integral de cada unidade analisada.

Tabela 5

**Custo integral das unidades analisadas**

<b>ITEM DE CUSTO</b>	<b>COT</b>			<b>TEATRO UNIVERSITÁRIO</b>			<b>MUSEU</b>	<b>AUDITÓRIO</b>	
	<b>PRÉDIO</b>	<b>PISTA</b>	<b>ESTRUTURA COMPLETA</b>	<b>SALÃO FOYER</b>	<b>SALÃO PRINCIPAL</b>	<b>SALÃO TACHOS</b>	<b>ESTRUTURA COMPLETA</b>	<b>ESTRUTURA COMPLETA</b>	
Mão de obra									
Limpeza	9.754,05	917,84	10.671,90	1.201,16	3.727,57	1.397,78	5.125,35	823,65	
Mão de obra Servidores				8.857,74	17.715,48	8.857,74	26.573,22	23.462,95	
Mão de obra Portaria	16.374,06	16.374,06	16.374,06					7.461,36	
Energia Elétrica	4.876,18	39.610,39	44.486,57	8.510,40	26.796,00	5.224,80	32.020,80	5.558,02	
Água	1.143,07	8.164,80	9.307,87	1.687,39	4.272,91	1.551,31	5.824,22	674,96	
Contrato manutenção imóvel	4.779,36	905,13	5.684,49	815,75	2.590,34	558,41	3.148,75	629,21	
Depreciação imóvel	28.127,14		28.127,14	6.088,16	19.332,42	4.167,58	23.500,00	2.600,00	
Depreciação móveis	2.180,53		2.180,53						
Depreciação pista		29.267,98	29.267,98						
Contrato dedetização	2.828,89	535,41	3.364,30	482,84	1.533,22	330,52	1.863,74	372,43	
Contrato de manutenção elevador	1.416,67		1.416,67		2.833,34		7.083,35		
<b>TOTAL</b>	<b>71.479,96</b>	<b>95.775,61</b>	<b>150.881,51</b>	<b>27.643,44</b>	<b>78.801,28</b>	<b>22.088,14</b>	<b>105.139,43</b>	<b>41.582,58</b>	<b>22.898,52</b>

**Nota.** Fonte: Elaboração dos autores.

Finalizado o processo de apuração monetária dos custos da estrutura analisada, passou-se a interpretar qualitativamente os resultados. A avaliação técnica e detalhada amplia a oportunidade em identificar as variáveis que compõe a estrutura de custos.

Acerca da precificação, considerando que a entidade não está diretamente inserida num contexto mercadológico, e que o propósito é a mitigação dos custos, para formulação do preço foi utilizado a precificação com base no custo, pelo método de custeio por absorção.

A escolha do método de custo alinha-se ao entendimento de Bernardi (2017), a precificação baseada em custos embora tradicional e básico, é de extrema utilidade e serve a dois propósitos: estabelecer o preço ideal (piso) e calcular a viabilidade do preço de mercado.

Por esse motivo, a precificação baseada na apuração de custos se mostra segura aos gestores, visto que efetivamente podem deliberar acerca de itens que realmente resultam em dispêndios para a entidade.

Dentre as possíveis análises baseadas em custos que a universidade pode utilizar para tomada de decisão de preço, destaca-se a análise sob o prisma do uso apenas dos recursos discricionários. Recursos esses, que impactam efetivamente a política de custeio, visto que a economia gerada em determinado item de custeio, pode ser aplicado em outras atividades da instituição.

Existem também itens de custo, cujo impacto é meramente contábil, não refletindo diretamente nos recursos discricionários. É o caso da depreciação, cujos valores são apropriados nas variações patrimoniais diminutivas da universidade, mas não há efetivo desembolso de caixa.

Nesse sentido, como núcleo do presente estudo, propõe-se que na precificação sejam considerados apenas os itens que impactam no planejamento dos recursos discricionários, excluindo os itens que são pagos com recursos obrigatórios (mão de obra servidor) e os que tem natureza meramente contábil (depreciação).

A partir desse posicionamento o gestor poderá identificar o ponto de corte mínimo (piso) do custo para que a estrutura se torne autossustentável. Assim sendo, ao avaliar por esse ponto de vista, o custo da estrutura se reduz consideravelmente,

**Modelo de Valoração das locações de estruturas de Lazer e Cultura nas Instituições Federais de Ensino Superior**

Alessandra Melo da Silva Mendes, Rosane Lucia Chicarelli Alcantara

comparadas com o custo integral, onde ocorre a apropriação de todos os custos da estrutura.

A Tabela 6 apresenta apenas os custos que são cobertos com os recursos discricionários, ou seja, com a exclusão dos itens de custos obrigatórios (Mão de Obra Servidor) e contábil (depreciação).

Tabela 6

**Custos mensais discricionários por unidade**

ITEM DE CUSTO	COT		TEATRO UNIVERSITÁRIO				MUSEU	AUDITÓRIO	
	PRÉDIO	PISTA	ESTRUTURA COMPLETA	SALÃO FOYER	SALÃO PRINCIPAL	SALÃO TACHOS	ESTRUTURA COMPLETA	ESTRUTURA COMPLETA	
Mão de obra Limpeza	9.754,05	917,84	10.671,90	1.201,16	3.727,57	1.397,78	5.125,35	823,65	1.345,03
Mão de obra Portaria	16.374,06	16.374,06	16.374,06					7.461,36	7.461,36
Energia Elétrica	4.876,18	39.610,39	44.486,57	8.510,40	26.796,00	5.224,80	32.020,80	5.558,02	6.921,70
Água	1.143,07	8.164,80	9.307,87	1.687,39	4.272,91	1.551,31	5.824,22	674,96	1.981,32
Contrato manutenção imóvel	4.779,36	905,13	5.684,49	815,75	2.590,34	558,41	3.148,75	629,21	904,02
Contrato dedetização	2.828,89	535,41	3.364,30	482,84	1.533,22	330,52	1.863,74	372,43	535,09
Contrato de manutenção elevador	1.416,67		1.416,67		2.833,34		7.083,35		
<b>TOTAL</b>	<b>41.172,28</b>	<b>66.507,63</b>	<b>91.305,86</b>	<b>12.697,54</b>	<b>41.753,38</b>	<b>9.062,82</b>	<b>55.066,21</b>	<b>15.519,63</b>	<b>19.148,52</b>

**Nota.** Fonte: Elaboração dos autores.

Já a tabela 8 apresenta o percentual de redução dos custos totais, que evidenciando o significativo decréscimo do mesmo, quando a ótica é voltada apenas para o uso dos recursos discricionários (Tabela 7).

Tabela 7

**Redução percentual entre custo integral e custo discricionário**

<b>Unidade</b>	<b>Detalhamento</b>	<b>Custo Integral (R\$)</b>	<b>Custos Discricionários (R\$)</b>	<b>% Redução</b>
COT	Prédio	71.479,96	41.172,28	42,4%
	Pista	95.775,61	66.507,63	30,6%
	Estrutura completa	150.881,51	91.305,86	39,5%
	Salão foyer	27.643,44	12.697,54	54,1%
TEATRO	Salão principal	78.801,28	41.753,38	47,0%
	Salão tachos	22.088,14	9.062,82	59,0%
	Estrutura completa	105.139,43	55.066,21	47,6%
MUSEU	Estrutura completa	41.582,58	15.519,63	62,7%
AUDITÓRIO	Estrutura completa	22.898,52	19.148,52	16,4%

**Nota.** Fonte: Elaboração dos autores.

Notadamente, considerando apenas os recursos discricionários, percebe-se um grande impacto na formação do preço da estrutura. Ao desconsiderar tais itens de custo na precificação a redução chega a mais de 50% em algumas estruturas.

Importante ressaltar que a análise a partir do ponto de vista dos recursos discricionários deve ter por usuários os gestores financeiros, os quais, a partir dessa ótica, conseguem identificar o quanto desses recursos estão sendo empregados em cada estrutura.

#### **4.5 Formulação do Preço da locação**

A disposição das estruturas de lazer e cultura com a finalidade de locação tem por objetivo promover a sustentabilidade financeira ou atenuar os impactos financeiros que os custos dessas estruturas produzem sobre as finanças da IFES.

Para tanto, é importante que se faça a projeção de cenários para visualizar como reage a formulação dos preços em diferentes ocasiões mercadológicas. A análise por meio de projeção de cenários está associada ao planejamento estratégico, que por sua vez subsidiam os gestores nas tomadas de decisão.

A projeção de cenários foi feita considerando apenas custos suportados com recursos discricionários, que são fontes que estão sob o controle de aplicação pela IFES. O uso dessa base de custo (recursos discricionários) também é importante para identificar a geração de receita que a estrutura tem que produzir para arcar com seus custos mínimos.

As estruturas da instituição servem prioritariamente aos eventos acadêmicos e é para essa finalidade que foram idealizadas. Todavia, a universidade não utiliza as estruturas em tempo integral, gerando tempo ocioso o qual seria disponibilizada a estrutura para locação.

Atualmente não há um controle específico pela estrutura analisada, ou dados históricos, que seja possível segregar o tempo. Logo, foram propostos 3 cenários de em que a universidade faria uso de 30%, 50% e 70% dos dias no mês destinado às suas atividades acadêmicas. Assim sendo, ter-se-ia 9, 15 ou 21 dias disponíveis para locação externa de cada estrutura, conforme apresentado na Tabela 8.

Tabela 8

**Propostas de disponibilidade mensal para locação das estruturas**

Cenário A		Cenário B		Cenário C	
Universidade	Terceiros	Universidade	Terceiros	Universidade	Terceiros
30%	70%	50%	50%	70%	30%
9 dias	21 dias	15 dias	15 dias	21 dias	9 dias

**Nota.** Fonte: Elaboração dos autores.

Determinada os cenários de disponibilidade das estruturas, o próximo passo foi simular cenários de demanda para locação dentro de um mês comercial.

Para os dias disponíveis para locação, foram então simulados cenários de locação: em que há alta demanda (otimista - 60%), demanda em condições normais (intermediário – 40%) e baixa demanda (pessimista – 20%).

A determinação do valor da diária nos cenários se obtém utilizando o valor do custo remanescente, dividindo pela quantidade de dias disponíveis para locação. O resultado dessa equação, divide-se pelo percentual correspondente a cada cenário (60%, 40% e 20%).

Desse modo, ainda que haja 21 dias disponíveis para locação, na simulação de cenário, apenas parte desses dias (60%, 40% ou 20%) seriam efetivamente utilizados.

**Modelo de Valoração das locações de estruturas de Lazer e Cultura nas Instituições Federais de Ensino Superior**

Alessandra Melo da Silva Mendes, Rosane Lucia Chicarelli Alcantara

Tabela 9

**Custo da diária de locação em função da oferta (Cenário A) e demanda**

Estrutura	Custo Discricionário (Mensal)	Custo Universidade (0%)	Custo Locatários (100%)	Quantidade de dias utilizados pela Universidade	Quantidade de dias disponíveis para locação	Valor da diária por Cenários		
						Otimista - 60%	Intermediário - 40%	Pessimista 20%
Teatro Universitário (Completo)	55.066,21	0,00	55.066,21	9	21	4.370,33	6.555,50	13.111,00
Centro Olímpico de Treinamento (Completo)	91.305,86	0,00	91.305,86	9	21	7.246,50	10.869,75	21.739,49
Auditório	19.148,52	0,00	19.148,52	9	21	1.519,72	2.279,59	4.559,17
Museu	15.519,63	0,00	15.519,63	9	21	1.231,72	1.847,58	3.695,15

**Nota.** Fonte: Elaboração dos autores.

Tabela 10

**Custo da diária de locação em função da oferta (Cenário B) e demanda**

Estrutura	Custo Discricionário (Mensal)	Custo Universidade (0%)	Custo Locatários (100%)	Quantidade de dias utilizados pela Universidade	Quantidade de dias disponíveis para locação	Valor da diária por Cenários		
						Otimista - 60%	Intermediário - 40%	Pessimista 20%
Teatro Universitário (Completo)	55.066,21	0,00	55.066,21	15	15	6.118,47	9.177,70	18.355,40
Centro Olímpico de Treinamento (Completo)	91.305,86	0,00	91.305,86	15	15	10.145,10	15.217,64	30.435,29
Auditório	19.148,52	0,00	19.148,52	15	15	2.127,61	3.191,42	6.382,84
Museu	15.519,63	0,00	15.519,63	15	15	1.724,40	2.586,61	5.173,21

**Nota.** Fonte: Elaboração dos autores.

Tabela 11

**Custo da diária de locação em função da oferta (Cenário C) e demanda**

Estrutura	Custo Discricionário (Mensal)	Custo Universidade (0%)	Custo Locatários (100%)	Quantidade de dias utilizados pela Universidade	Quantidade de dias disponíveis para locação	Valor da diária por Cenários		
						Otimista - 60%	Intermediário - 40%	Pessimista - 20%
Teatro Universitário (Completo)	5.066,21	0,00	55.066,21	21	9	10.197,45	15.296,17	30.592,34
Centro Olímpico de Treinamento (Completo)	91.305,86	0,00	91.305,86	21	9	16.908,49	25.362,74	50.725,48
Auditório	19.148,52	0,00	19.148,52	21	9	3.546,02	5.319,03	10.638,07
Museu	15.519,63	0,00	15.519,63	21	9	2.874,01	4.311,01	8.622,02

**Nota.** Fonte: Elaboração dos autores.

Nas análises feitas, identificou-se que as variáveis "dias disponível para locação" e " dias demandados para locação" são fundamentais para definir o preço mínimo de locação necessário para cobrir os custos.

Como exemplo, o teatro disponível por 21 dias para locação, tem seu preço que varia entre R\$ 4.370,33 (Otimista) a R\$ 13.111,00 (pessimista), em função da demanda esperada. Portanto, os gestores podem projetar cenários e formular o preço de forma que a arrecadação seja suficiente para cobertura dos custos discricionários.

#### **4.6 Análise Comparativa com o Valor de Mercado da locação**

Nesse contexto, foram realizadas pesquisas de mercado para identificar os preços praticados com estruturas semelhantes às unidades analisadas.

Tendo em vista a escassez de estruturas no mercado local, a pesquisa obteve valores das locações de estruturas em outras regiões do Brasil, através de pesquisas nos sites oficiais das instituições e comunicação por e-mail.

Tabela 12

Pesquisa de mercado

Instituição	Teatro	Valor da diária		
		Centro Olímpico (ou semelhante)	Auditório	Museu
Cidade das Artes – RJ	15.000,00			
Pontifícia Universidade Católica do Rio Grande do Sul (PUCRS)		12.936,00		
Teatro São Pedro – RS	16.000,00			
Auditório TJMG			7.354,00	
Museu da Integração – MG			3.000,00	4.000,00
Complexo Cultural Teatro Deodoro – AL				2.000,00
UFCSPA - Universidade Federal de Ciências da Saúde de Porto Alegre	14.120,00		5.648,00	
MÉDIA	15.040,00	12.936,00	5.334,00	3.000,00

Nota. Site das instituições/e-mail (2024).

Após a consulta dos preços de mercado foram elaboradas as Figuras 4 a 6 para fins de comparação entre o valor do custo (discricionários) e valor de mercado, utilizando o cenário “Intermediário (40%)” para todas as circunstâncias.

A utilização do cenário intermediário ou realista foi uma estratégia de posicionamento neutro, de forma que o impacto na variação dos resultados apresentados, para mais ou para menos, não seria tão discrepante. As Figuras 4, 5 e 6 do comparativo de cada circunstância são apresentadas a seguir:

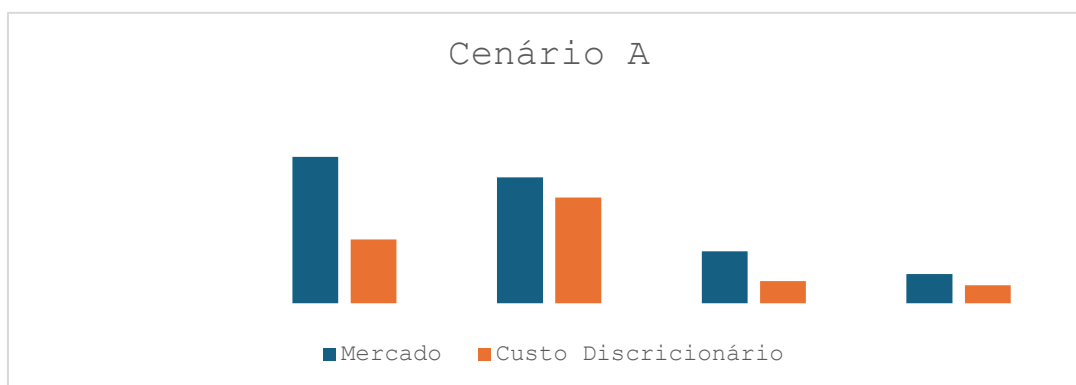


Figura 4. Comparativo Circunstância A (valor de mercado x custo discricionário)

Fonte: Elaboração dos autores (2024).

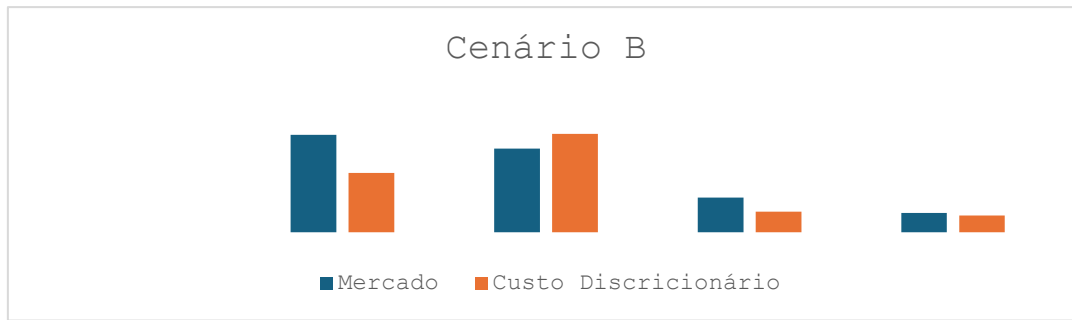


Figura 5. Comparativo Circunstância B (valor de mercado x custos discricionário)

Fonte: Elaboração dos autores (2024).

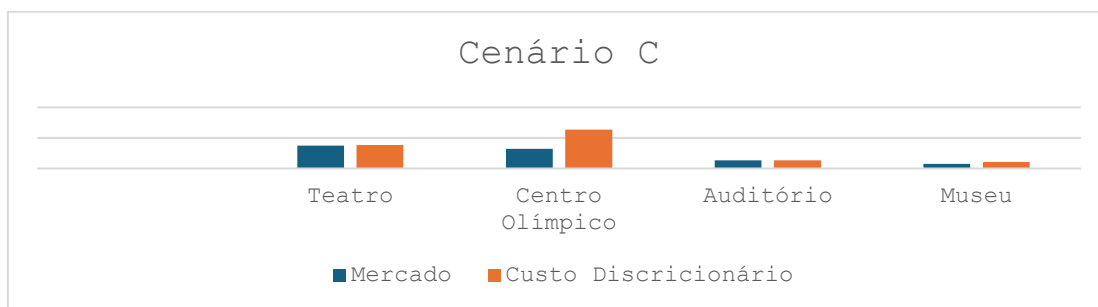


Figura 6. Comparativo Circunstância C (valor de mercado x custo discricionário)

Fonte: Elaboração dos autores (2024).

A análise dos dados permite inferir que o preço médio praticado no mercado não destoa do preço pelo custo discricionário. Todavia, a circunstância simulada é fator determinante para formulação dos preços.

Outra variável está relacionada ao serviço que a estrutura oferece. Por exemplo, o COT é uma estrutura completa com salas de reunião, campo, arquibancadas e pista nos melhores padrões internacionais.

No mercado não se identificou estrutura semelhante ao COT, o que permite que seu preço esteja naturalmente acima dos valores pesquisados.

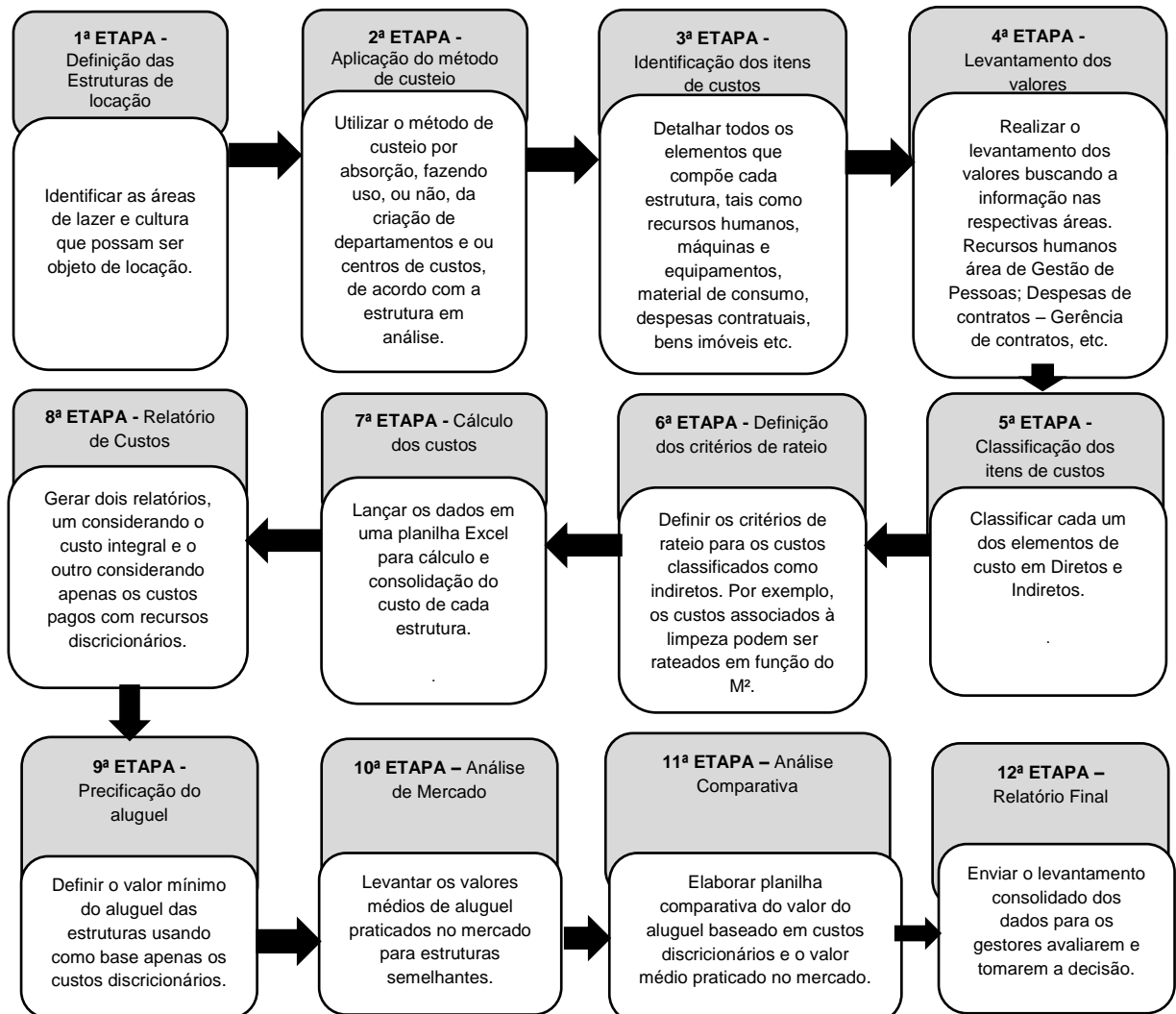
Para o Teatro, na situação simulada foi considerado a locação da estrutura completa (Salão Principal, Foyer e Tachos). Todavia, na simulação de mercado foram obtidos dados apenas do Salão/Palco principal com capacidade semelhante ao teatro da UFMT.

Logo, pode-se afirmar que o preço do teatro universitário na circunstância e cenário simulado estão subvalorizados frente ao que o mercado pratica.

No caso do museu e auditório, esse se revela próximo do que o mercado oferece. Situação que se mostra favorável no contexto de custos para que a estrutura se torne sustentável financeiramente.

#### 4.7 Proposta de estrutura para precificação

O item 4.3 deste trabalho mostra que o processo de levantamento de custos e precificação é complexo, envolvendo diversas áreas da entidade. Em função disso, desenvolveu-se um guia que auxiliará no processo de elaboração da precificação, composto por 12 etapas e suas respectivas atividades a serem executadas, conforme demonstrado na Figura 7.



**Figura 7. Proposta de Estrutura para precificação**

Fonte: Elaboração dos autores (2024).

Diante das análises realizadas, a proposta de estrutura para precificação apresentada nesta pesquisa consolida-se como um instrumento de apoio à gestão orçamentária das Instituições Federais de Ensino Superior, ao sistematizar, em etapas claras, o processo de levantamento de custos e formação de preços para a locação de estruturas físicas. Ao considerar os custos discricionários envolvidos e a necessidade de compatibilidade com as condições de mercado, o guia contribui para uma utilização mais eficiente dos recursos públicos, especialmente em um contexto de restrições orçamentárias impostas ao orçamento das universidades federais.

## **5 CONSIDERAÇÕES FINAIS**

Diante do cenário de austeridade fiscal, as universidades precisam explorar novas fontes de receita para complementar o financiamento público cada vez mais escasso. A locação de estruturas físicas, representa uma oportunidade significativa para gerar receitas adicionais. Essas instalações, muitas vezes subutilizadas, podem contribuir substancialmente para a sustentabilidade financeira das instituições, se geridas de forma estratégica e eficiente.

A análise realizada resultou no desenvolvimento de uma proposta estruturada de precificação para a locação das estruturas físicas da universidade, materializada em um guia metodológico composto por etapas sequenciais que orientam desde a identificação e classificação dos custos até a definição do valor final de locação. A proposta fundamenta-se na apuração dos custos discricionários diretamente associados à utilização das estruturas, considerando despesas operacionais, de manutenção e de apoio, de modo a estabelecer um piso de preço tecnicamente sustentado. Além disso, o modelo prevê a confrontação dos valores apurados com referências de mercado, assegurando compatibilidade legal e econômica, bem como transparência e racionalidade na formação dos preços. Dessa forma, a proposta oferece um instrumento prático e replicável para apoiar a gestão na tomada de decisões, contribuindo para a otimização do uso das estruturas ociosas e para o fortalecimento da autonomia financeira institucional.

Finalmente, sugere-se que futuras pesquisas expandam o estudo para outras unidades, utilizando os critérios técnicos desenvolvidos neste guia. Sendo assim, pode-se criar um portfólio de unidades analisadas com precificação definida. Além

disso, recomenda-se a implementação do método proposto para monitorar os benefícios que a locação pode trazer para a arrecadação própria da instituição.

## REFERÊNCIAS

- Amaral, N. C. (2008). Autonomia e financiamento das IFES: Desafios e ações. *Revista da Avaliação da Educação Superior*, 13(3), 647–680.
- Bernardi, L. A. (2017). *Formação de preços: Estratégias, custos e resultados* (5a ed.). Atlas.
- Brasil. (1988). *Constituição da República Federativa do Brasil*. Senado Federal.
- Bruni, A. L., & Famá, R. (2012). *Gestão de custos e formação de preços: Com aplicações na calculadora HP 12C e Excel* (3a ed.). Atlas.
- Carvalho Filho, J. S. (2018). *Manual de direito administrativo* (32a ed.). Atlas.
- Croom, S. (2005). Topic issues and methodological concerns for operations management research. In *EDEN Doctoral Seminar on Research Methodology in Operations Management* (pp. 1–20). Brussels, Belgium.
- Di Pietro, M. S. Z. (2017). *Direito administrativo* (30a ed.). Atlas.
- Fontes, R. A., & Gurgel, C. R. M. (2021). Avaliação da modelagem de sistemas de custos em uma instituição federal de ensino superior. *Revista de Finanças Públicas, Contabilidade e Controladoria*, 11(2), 1–20.
- Forza, C. (2002). Survey research in operations management: A process-based perspective. *International Journal of Operations & Production Management*, 22(2), 152–194.
- Giacomoni, J. (2017). *Orçamento público* (rev. e atual.). Atlas.
- Lei nº 9.636, de 15 de maio de 1998. (1998). Dispõe sobre a regularização, administração, aforamento e alienação de bens imóveis de domínio da União. Recuperado de: [https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/l9636.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l9636.htm)
- Marconi, M. A., & Lakatos, E. M. (2003). *Fundamentos de metodologia científica* (5a ed.). Atlas.
- Mariotto, F. L., Zanni, P. P., & Moraes, G. H. S. (2014). What is the use of a single-case study in management research? *Revista de Administração de Empresas*, 54(4), 358–369.

- Mauss, C. V., Diehl, C. A., & Bleil, C. (2015). A gestão de custos como instrumento da eficiência pública no Brasil e em outros países. *Revista Eletrônica de Administração e Turismo (ReAT)*, 6(3), 595–609.
- Meirelles, H. L. (2018). *Direito administrativo brasileiro* (46a ed.). Malheiros.
- Nonaka, P., Souza, A. A., & Pavione, C. S. (2015). Uma análise do processo de formação de preço de uma empresa do setor de informática. *Anais do Congresso Brasileiro de Custos*. Foz do Iguaçu, PR, Brasil, 22.
- Previatti, A. H. (2009). Autonomia universitária: O que revelam os representantes de instituições públicas e privadas de ensino superior (*Dissertação de Mestrado*). Pontifícia Universidade Católica de Campinas.
- Silva, M. R., Souza, A. A., & Pavione, C. S. (2015). Gestão de custos universitários por meio do custeio baseado em atividades: Um estudo em uma IFES. *Anais do Congresso Brasileiro de Custos*. Foz do Iguaçu, PR, Brasil, 22.
- Silva, S., & Leher, R. (2024). A austeridade comprometendo o futuro da universidade pública e sua função social. *Temporalis*, 24(47), 15–34. Recuperado de: <https://doi.org/10.22422/temporalis.2024v24n47p15-34>
- Verbeeten, F. H. M. (2011). Public sector cost management practices in The Netherlands. *International Journal of Public Sector Management*, 24(6), 492–506.
- Wernke, R. (2017). *Análise de custos e preços de venda* (11a ed.). Saraiva.

Data de Submissão: 04/08/2025

Data de Aceite: 10/03/2026