
A ESTRATÉGIA EM INSTITUIÇÕES PRIVADAS DE ENSINO SUPERIOR

RAUL A. GUIMARÃES

RESUMO

A forma de criar uma estrutura inovadora é a concentração de todos os esforços no sucesso. O modelo que se pretende criar assenta na determinação do ganho.

Todas as instituições, com ou sem fins lucrativos, devem ser vistas como uma unidade produtiva. Contudo as Universidades Privadas devem impor-se pela excelência dos seus cursos e pela reputação alcançada.

Com base na Teoria das restrições procura-se criar um caminho crítico que nos permita encontrar a solução adequada no âmbito de um processo de melhoria contínua.

ABSTRACT

The main rule of an innovative structure is the concentration of all the efforts in the success, whenever a high performance is achieved.

Every institution, be it with or without profitable ends, can be seen as a productive unit. However, it is up to the Private Universities to establish themselves with the help of the superiority of their courses and of the reputation gained.

Once the target of the University is established we can build up a judgement in order to reach it. This can be done based on the Theory of Constraints, without leaving behind the information needed to build an opinion and then to make a decision and the information that will lead to the knowledge of the return of investment.

Para nos podermos ocupar da "produtividade" de uma instituição sem fins lucrativos, a primeira tarefa básica é planificar a estratégia adequada para cada factor de produção. Para Druker(1997) o primeiro factor é sempre humano porque se trata de colocar as pessoas em posições onde possam produzir de facto; o segundo factor é o dinheiro: como gerimos o que temos?; o terceiro é o tempo. Realmente há a necessidade de nos fixarmos em metas ambiciosas o que pressupõe um estado de melhoria contínua,

A ESTRATÉGIA EM INSTITUIÇÕES PRIVADAS...

implicando saber pôr de lado o que já não serve e fixar objectivos inovadores.

Nas Universidades privadas podemos considerar o processo de busca da melhoria (contínua) como um processo interno e competitivo.

346 O processo competitivo implica não só que os outros componentes da estrutura entrem, também, num processo de melhoria contínua como permite a confrontação e o estudo dos concorrentes externos e directos da instituição, evitando-se limitar a visão somente nos seus concorrentes directos na medida em que existem, certamente, instituições não concorrentes que podem ter um processo mais desenvolvido.

Se for construído um modelo de repartição e apuramento de custos, este só pode sustentar-se dentro do paradigma da contabilidade de custos, com base nos elementos disponibilizados pela contabilidade financeira, na execução de um orçamento da instituição e em acções directamente relacionadas com o ensino. Este modelo assentará mais na preocupação de se determinar quanto custa ou quanto custou, tendo em conta que os elementos disponíveis estão direccionados para o cálculo do custo.

O modelo que se pretende criar assenta na determinação do ganho, o máximo ganho possível, alisando todas as restrições que o limitam.

Há necessidade de construir um caminho crítico que nos permita ir ao encontro da solução adequada no âmbito de um processo de melhoria contínua. No caso do processo produtivo do sistema educativo em nível Universitário, ter-se-á de atender à investigação e ao ensino repartidos pelas licenciaturas, departamentos, faculdades e centros de investigação qualificada.

Uma instituição de ensino em continuidade encontra-se num processo interactivo com o ecossistema. Ela extrai os seus recursos de um mercado fornecedor e transforma-os em produtos, serviços e contribuições sociais, devolvendo-os ao mercado comprador, estando atenta às necessidades da sociedade e procurando alcançar os seus objectivos económicos e sociais.

Na Universidade o ensino é uma actividade produtiva e , ao mesmo tempo, um produto que a instituição "vende", na medida em que a sua principal missão é a transmissão de conhecimento. Através de um processo interactivo entre produtor e receptor do conhecimento (docente / alunos) busca-se a eficiência e a eficácia desta Universidade.

Aceita-se que a principal missão seja a produção do conhecimento, englobando nesta actividade todas as investigações especializadas e abrangendo os vários tipos de estudo e de investigação.

Todas as instituições, sejam ou não sem fins lucrativos, podem ser vistas como unidades sociais complexas onde coexistem, no caso das Universidades, Reitorias, Directores de Faculdades e de Departamentos, Gestores, Docentes, Funcionários Administrativos, Alunos e Restante Pessoal que transportam para o seu interior as suas ideologias, formas de vida, comportamentos, conhecimento e outros aspectos comportamentais, formando um conjunto de recursos humanos fortemente diversificado, sendo importante que haja uma preocupação com a dinâmica do pessoal dentro da Instituição, para que cada um desempenhe as suas funções de maneira ordenada, em direcção aos objectivos desejados, porque uma Escola só consegue alcançar qualidade se dispensar atenção especial ao seu corpo social.

O planeamento estratégico, na Universidade, tem de ser estruturado de forma a que esta se adapte ao seu ambiente de actuação, dentro de uma certa liberdade de acção.

Inicia-se o processo de planeamento a partir da avaliação das oportunidades e das ameaças, até ser possível estabelecer os objectivos económico-sociais e a formulação de novas estratégias, estabelecendo-se um plano de acção.

- Falta de alunos
- Procura de cursos diferentes
- Desproporção de recursos
- Investigação
- Outros

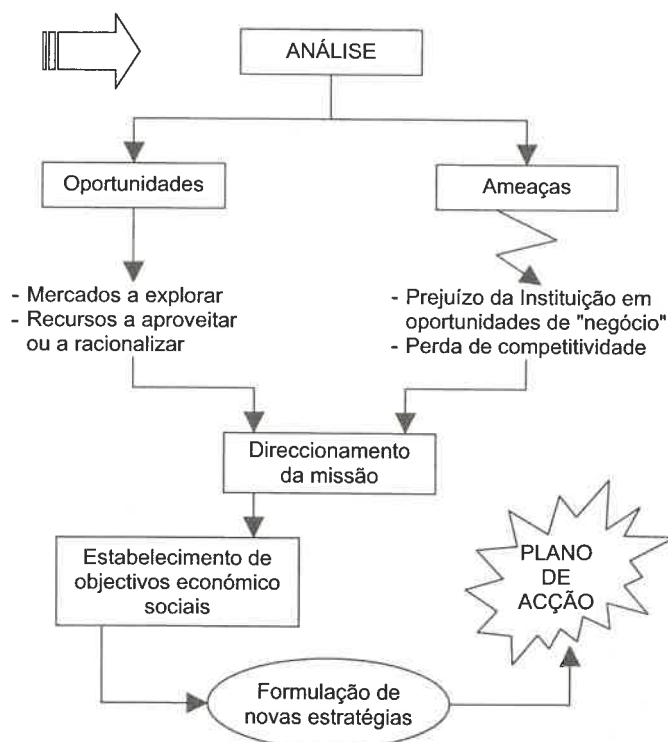


Figura 1: Processo de planeamento

O planeamento estratégico, numa Instituição de ensino, inicia-se pelo estudo das componentes macroambientais que influenciam o ambiente da Instituição, tendo o objectivo de estabelecer as acções que devem ser adoptadas para orientar a implementação dos planos de acção que permitirão obter uma vantagem competitiva no mercado.

No macro ambiente, onde se acham as variáveis económicas, políticas, legais, tecnológicas e sociais, não existem relações de troca directa com a Instituição, muito embora estas variáveis incontroláveis a nível da organização possam provocar ameaças e oportunidades obrigando a que se implemente o planeamento estratégico.

348

No caso das instituições sem fins lucrativos parece não haver lugar à figura do concorrente se não disputarem os serviços prestados à comunidade, mas no caso das Universidades Privadas, estas estão dependentes dos mecanismos do mercado, e acabam por concorrer com as Universidades Públicas.

Tratando-se, nos termos da Lei , de Instituições de Interesse Público, sem fins lucrativos, esta vantagem competitiva é tão importante para estas organizações como para qualquer empresa, embora se aceite que *"as diferenças são poucas, mas profundas e a mais importante encontra-se, talvez, na área da performance"* (Drucker, 1997).

A definição de uma estratégia, numa Universidade, visa a coordenação de esforços no sentido de aperfeiçoar o ensino-aprendizagem na direcção do sucesso total, conduzir os alunos para o alcance desse objectivo e auditar o processo educativo promovendo a auto avaliação.

Se as instituições privadas de ensino quiserem sobreviver, deverão fornecer o produto certo, ao preço certo, utilizar de maneira correcta os recursos materiais e humanos e proporcionar benefícios à sociedade, às empresas e, de uma forma geral, à comunidade.

No caso de o produto da instituição ser rejeitado pelo ambiente onde se insere, de uma forma a que os alunos actuais ou futuros procurem outras instituições de ensino, ou se a instituição gastar com o corpo docente, com os funcionários e com os demais recursos, mais do que as suas receitas o permitem, a Instituição deixará de existir.

Também se deverão traçar os planos de acção para reorganizar as Licenciaturas existentes ou criar novas Licenciaturas que correspondam às expectativas do público alvo, pondo em prática estratégias correctamente definidas que visem a excelência e identificar as alternativas possíveis, tendo em conta a concorrência dos outros estabelecimentos de ensino, sejam eles públicos ou privados.

A Instituição tem de se preocupar com o que fazer e como, relacionando os pressupostos de factos futuros que ofereçam a base para novas acções que permitam atingir a meta definida, sendo certo que só se poderá planear se os gestores da Instituição aceitarem, fazendo parte de um todo, responsabilizar-se pela quota parte que lhes cabe nessa tarefa.

Sendo assim, só será viável manter uma Instituição deste tipo se o resultado económico for minimamente suficiente para assegurar o retorno do investimento efectuado e a reposição de todos os activos consumidos no processo de realização da sua actividade, sendo certo que nestas Instituições o lucro não é o fim, - o fim é atingir a melhor performance - o lucro constitui um meio necessário para atingir os objectivos institucionais e garantir a continuidade. Deste modo, perante a ausência de definição exacta do seu lucro mínimo, necessitam que a sua missão se traduza em metas operacionais e que sejam estabelecidas orientações para a acção eficaz.

Para Drucker (1993), as instituições sem fins lucrativos têm mais consciência do dinheiro do que as empresas, mas não baseiam a sua estratégia no dinheiro, nem o tornam o centro dos seus planos, preocupam-se mais com o desempenho da sua missão, definindo as estratégias específicas e necessárias para atingir as metas, e privilegiam a disciplina. A estratégia bem definida encoraja ideias inovadoras.

Estas instituições têm de ter uma estrutura directiva equivalente à de uma empresa: igual em responsabilidade e em atributos, devendo ser clara e funcional.

1. O caso das Instituições de Ensino Superior Privado vistas como entidades sem fins lucrativos

Baseados no paradigma da Contabilidade de Custos coloca-se a questão da escolha de um sistema de custeio. Para Serrano Moracho(1994) se o sistema de custos completos (absorção) pode dar resposta a uma série de questões, também se pode aceitar que essas questões poderiam ser melhor resolvidas se fossem utilizados outros métodos, uma vez que a utilização do método de custeio completo não permitirá tomar decisões adequadas em termos de planificação de gestão e seu controlo, nem produzirá informação adequada para tomar decisões relacionadas com a supressão de certas disciplinas, de licenciaturas ou de qualquer actividade de uma Universidade.

No caso da opção pelo sistema de custeio variável torna-se muito difícil estabelecer bases de consenso porque, nesta situação, a maioria dos custos das Universidades são fixos e indirectos aos outputs, só sendo possível implementar este sistema se a universidade controlar, total ou parcialmente, as variáveis ligadas a certas receitas e os custos com elas relacionados.

Restaria o sistema de custeio baseado em actividades que surge perante a crescente importância dos custos indirectos, até porque, como é referido por Iglésias(1994), a concepção tradicional de repartir custos indirectos em função dos custos directos perde credibilidade no que se refere à determinação de custos e obtenção de resultados.

350

No caso concreto das Universidades, devem ser considerados custos directos aqueles que, com facilidade e elevado grau de fiabilidade, são especificamente identificados com um projecto de investigação concreto, uma actividade docente ou uma qualquer actividade, relacionada com o fim da Universidade, enquanto que os custos indirectos estão relacionados com um período de tempo determinado, e não com o objectivo do custo.

Não parece aconselhável a utilização e cálculo de "custos de oportunidade" porque embora reflectam a vantagem que se poderia obter se os bens, serviços ou capacidade da Universidade fossem empregados de forma alternativa, a sua determinação reveste-se de muita dificuldade porque existem várias alternativas para o seu cálculo e as que poderiam ser mais adequadas para atingir os objectivos da contabilidade de custo não são exequíveis.

A identificação das actividades relacionadas com cada centro de custo não tem correspondência no sistema de custeio completo, na medida em que os centros de custo se responsabilizam por parte do processo produtivo que é composto por actividades de natureza muito diferentes. Por outro lado a implementação de um sistema ABC, nas Universidades, implicaria incorrer num grau elevado de dificuldades, sendo recomendável que a sua eventual implantação se faça de forma gradual e por etapas, sustentada por aplicações informáticas evoluídas e adequadas.

Independentemente da importância de se obter uma informação correcta e em tempo útil sobre o custo das diferentes actividades de uma Universidade, a questão que se coloca é a de saber se as dotações estatais ou o valor das mensalidades dos alunos são suficientes para "cobrir" os custos de uma Instituição de ensino.

No fim da década de noventa aconteceu o que não era, até aí, esperado: o número de alunos decresceu e a procura está a aproximar-se da oferta, existindo casos em que há cursos, em determinadas Universidades, que não têm qualquer tipo de procura.

Passa-se, por isso, de uma situação em que a determinação do custo/aluno era importante, para uma outra em que se torna fundamental delinear uma estratégia que pode passar pela reconversão de cursos ou, até, o seu simples abandono, numa perspectiva de que a partir de agora são as escolas com prestígio, aquelas que mais alunos vão captar.

Nesta nova fase parece ser mais oportuna a concepção de uma cadeia crítica que sustentará um raciocínio lógico com vista a tornar possível atingir-se a meta da Universidade ou, então, reequacionar o seu futuro.

Deixando para trás tudo quanto é baseado no paradigma da contabilidade de custos, reconhecendo-lhe o mérito de permitir o cálculo e a seriação dos custos, mas que só irá permitir a optimização local e não a tomada de decisões, deve-se, antes, procurar ir às causas do insucesso escolar ou à existência de recursos excedentários para, depois, conceber um plano estratégico com o fim de ultrapassar os constrangimentos e calcular com objectividade o retorno sobre o investimento.

Torna-se uma obsessão centrar esforços na redução de despesas operacionais, mas é mais importante estar-se voltado para o aumento dos ganhos gerando a capacidade do sistema, considerando os limites da capacidade nas decisões, porque estes é que são as suas restrições, tendo em devida conta que a mudança de um paradigma assenta na mudança de pressupostos básicos do campo do conhecimento.

Uma Instituição de ensino, quer seja pública ou privada, tem as mesmas medidas de investimento e despesa operacional que uma organização que visa o lucro (medidas monetárias), mas o ganho deve ser medido de acordo com a sua meta.

Esta meta é educar. Então a sua medida deve ser expressa em grau de educação, ou seja "quantos alunos são licenciados por ano", ou o "número de créditos de cada licenciatura obtidos com sucesso", por exemplo.

Assim sendo, parece que não podemos calcular o lucro líquido desse sistema, uma vez que o ganho é medido em nível de educação e a despesa operacional é uma medida monetária; mas podemos encontrar outras fórmulas que permitam proceder aos cálculos que se pretendem e, uma vez que a despesa operacional e o investimento são condições necessárias para obter o ganho, bastará que as duas medidas sejam convertidas em medidas monetárias.

2. A TOC¹ aplicada a uma universidade

Após a leitura do livro de Eliyahu Goldratt, "Corrente Crítica", podemos tirar as mais variadas conclusões, mas das suas páginas ressalta um desafio implícito: E se a Teoria das Restrições fosse aplicada a uma Universidade?

¹ TOC – Theory of Constraints (Teoria das Restrições).

A par dos vários conflitos e problemas que "Corrente Crítica" tenta reproduzir, subsiste aquele que é aflorado e que seguindo paralelamente o texto, preocupa alguns dos personagens, mas para o qual não são dadas todas as respostas. Trata-se do problema relacionado com a subsistência dos cursos de gestão de uma hipotética Universidade, algures, nos Estados Unidos.

Goldratt já nos habituou a um certo estilo e não será de admirar que, pegando nesta parte abandonada da "história", não nos venha a surpreender com um novo livro em que a Teoria das Restrições virá a ser aplicada à gestão de uma entidade sem fins lucrativos.

352 Se separarmos do texto global do livro em causa tudo o que disser respeito a este problema "secundário", encontramos um outro texto que se desenquadra do problema-tema central do livro, capaz de nos revelar que a "Universidade de Gestão" cresceu à custa da euforia dos "velhos tempos", mas que essa euforia está a acabar, fruto de uma oferta superior à procura. Teme-se, a julgar pela velocidade com que as Escolas de Gestão ainda se estão a expandir, ser uma questão de curto prazo a problemática existência de vagas excedentárias.

Neste caso a questão que se coloca é a de saber como estimular a procura numa base de que "se for formado por uma das melhores Universidades há a garantia objectiva de emprego" resumindo-se tudo a uma questão de reputação.

Como estimular a procura, tendo como base de raciocínio que tudo depende da reputação da Universidade?

A resposta à questão deve assentar em duas premissas: "as pessoas querem frequentar Universidades de reconhecida qualidade; as Universidades devem oferecer serviços que garantam a formação continuada, apoiando os seus ex-alunos".

É sabido que as medidas da Teoria das Restrições são o Ganho, que é o índice pelo qual o sistema gera dinheiro, o Investimento, isto é, todo o dinheiro que o sistema investe e a Despesa Operacional, entendida como todo o dinheiro que o sistema gasta transformando investimento em ganho. Com estas três medidas consegue-se saber o impacto de uma decisão nos resultados finais e, se o retorno sobre o investimento se mantiver positivo, certamente estamos perante uma boa decisão.

Por outro lado uma Universidade é uma organização social como qualquer outra, embora com um "processo produtivo" diferenciado porque produz um bem intangível. Qualquer uma tem uma meta, directrizes estratégicas, valores e procedimentos e são constituídas pelas mesmas partes fundamentais. Da

mesma forma, são vistas como um sistema integrado composto por elementos entendendo-se, por isto, que a instituição tem de produzir resultados que são alcançados quando se está perante o equilíbrio dinâmico entre as suas partes.

O problema que se está a viver em qualquer Faculdade de Gestão de uma Universidade Privada portuguesa parece ter saído das páginas de um livro de Goldratt.

É certo que a nível nacional, já quando nada o aconselhava, verificou-se uma explosão de estabelecimentos de ensino superior público que passaram a contribuir para o aumento da oferta.

Também acontece que o número de potenciais alunos do ensino secundário com destino a determinados cursos baixou consideravelmente, provocando uma diminuição de procura. Em igualdade de circunstâncias, e tendo em conta o orçamento familiar base, é natural que os estabelecimentos de ensino público, onde as propinas são mais baratas, sejam aqueles que são, em primeira mão, os mais procurados.

Restará às Universidades privadas afirmar-se pela excelência dos seus cursos e pela reputação alcançada, colocando a concorrência num nível elevado. A aposta será na qualidade e inovação.

A aplicação da Teoria das Restrições implica o desenvolvimento de um processo de raciocínio e a escolha adequada de um caminho crítico que conduza à meta pretendida.

Este processo de raciocínio tem, subjacente, um correcto planeamento que permitirá desenvolvê-lo. Aplicando os conceitos de Ackoff (1975) à Universidade, começar-se-á por especificar os seus objectivos educacionais e transformá-los na meta da instituição. Identificar-se-ão os meios que, neste caso concreto, se referem à qualificação do corpo docente e das estruturas envolventes que levam à acção e que se vão traduzir em procedimentos, quando dirigidas no sentido de alcançar uma meta específica. As acções formam um conjunto interrelacionado dando origem aos programas os quais, transformados em alternativas a uma decisão, constituem a política da Universidade.

Torna-se necessário determinar a quantidade de recursos para implementar as alternativas de acção e as políticas de tomada de decisão e isto implica a definição da meta.

As receitas das Faculdades ou Departamentos são, na maior parte dos casos, receitas indirectas, isto é, são desafectadas à receita directa da universidade

e servem para cobrir todas as despesas da Faculdade ou Departamento na medida em que não é praticada nenhuma especialização das mesmas, o que é errado sob o ponto de vista de gestão estratégica.

Se for verificada uma recessão num Departamento, os recursos começam a tornar-se escassos, na sua generalidade, face à utilização de meios disponíveis para acorrer aos custos inerentes à actividade departamental.

354

Os gastos incorridos pelos Departamentos são aqueles que provêm da sua actividade, entendendo-se como actividade a utilização do imobilizado corpóreo, do equipamento lectivo, da afectação de docentes e serviços inerentes ao seu funcionamento, isto é, custos de utilização de instalações, de consumo de material didáctico e administrativo, custos com salários e encargos salariais de pessoal docente e administrativo, devendo ser também considerados os custos provenientes da acumulação de funções administrativas com as de docências, nos casos em que isso se verifique.

O pessoal administrativo, sendo pessoal da Universidade, está afecto directa ou indirectamente à Faculdade ou Departamento, concorrendo para os seus custos.

Tendo já sido definida a meta como a capacidade de formar, com sucesso, licenciados num número de anos igual ao do plano curricular do curso e garantir que o retorno sobre o investimento seja positivo, falta estabelecer as medidas da TOC que lhe são aplicadas.

Em termos de TOC, Ganho é definido como todo o dinheiro que entra na Universidade proveniente da "venda" de conhecimento, isto é: cada aluno ao frequentar a Universidade está a pagar pelo conhecimento que adquire, fruto do serviço que lhe é prestado – ensinar.

O Ganho só é gerado se, efectivamente, o proveito a ele inerente é reconhecido. Aqui, o aluno, também pretende determinar o retorno sobre o investimento que leva a efeito.

A propósito, sob o ponto de vista do aluno, Ferreira (2000) considera que as despesas com a educação não são custos, mas sim perdas se não tiverem gerado proveitos ou não puderem ser consideradas geradoras de proveitos. Se as despesas tiverem efeitos plurianuais então patrimonializam-se, passando a investimentos.

Vista a educação como um investimento para quem a procura, aferimos, com certa lógica, que se a sua utilidade e qualidade forem reconhecidas haverá mais alunos a procurá-la o que, em termos de liquidez, permitirá que as receitas da Universidade aumentem, conduzindo a uma melhoria do próprio ensino, e à incrementação do retorno do investimento.

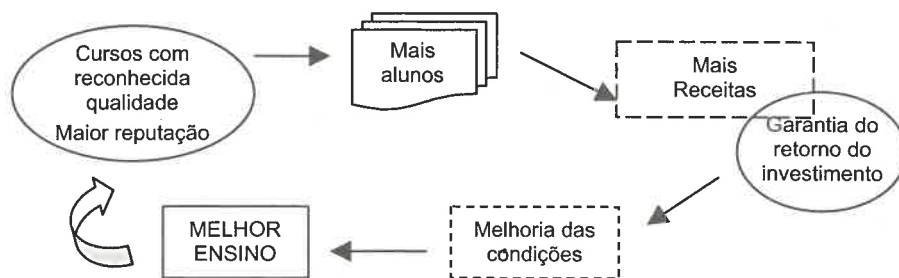


Figura 2: Ciclo de otimização

A outra medida de desempenho da TOC, o Investimento, considerada como "todo o dinheiro que o sistema investe na compra de coisas que pretende vender", abrange, neste caso, as aquisições de imobilizado corpóreo, as amortizações de equipamento, os juros de financiamentos, de entre outras.

Para Neto (1997) não deve subsistir qualquer polémica quando se afirma "(...)coisas que pretende vender" porque, bastará raciocinar sob uma perspectiva accionista, que compra ou vende acções na bolsa de valores, e verifica-se que se a empresa não gerar lucros o accionista venderá as suas acções, o que equivale a dizer que ele venderá instalações, máquinas e outros investimentos.

A Universidade para prosseguir os seus fins adquiriu instalações, equipamentos científicos, administrativos e básicos.

Parte deste esforço financeiro está afecto às Faculdades e aos Departamentos. Alguns destes equipamentos variam na proporção directa da qualidade das dotações. São, por isso, custos que a Universidade suporta tendo em vista alcançar a meta proposta, vindo a reflectir-se num proveito ao fim de um determinado período de tempo, ou seja transformam-se num investimento.

Por fim consideraremos a última medida – Despesa Operacional – como todo o dinheiro que o sistema gasta para transformar investimento em ganho ou seja "todo o dinheiro que temos de colocar constantemente dentro da máquina para mover as suas engrenagens"(Goldratt, 1994). Este conceito inclui, de entre outros, os salários, desde o do Reitor até ao do pessoal indiferenciado, encargos sociais, seguros e amortizações. Resumindo: todas as outras contas de despesas que não estão contidas no conceito de "ganho" e de "investimento".

Uma das preocupações iniciais para qualquer cálculo de custos, em qualquer área, deve ser aquela relacionada com os objectivos do cálculo a ser afectado, subordinando-se assim a aplicação das diferentes metodologias possíveis ao interesse maior da gestão das diferentes organizações.

3. Identificação das primeiras restrições para construção de um modelo

Continuando a ter em conta a meta da Universidade vamos construir um raciocínio crítico acerca do sucesso hipotético de um universo de sessenta alunos.

Necessitamos, porém, de caracterizar esta "matéria prima" tornando-se necessário identificar:

356

- Quantidade de alunos matriculados - Quantidade de alunos regularmente matriculados, em determinada data.
- Quantidade de alunos afectos ao Departamento de Gestão – Quantidade de alunos matriculados nas disciplinas oferecidas pelos cursos do Departamento.
- Quantidade de créditos oferecidos pelo Departamento – (A quantidade total de créditos corresponde ao somatório da quantidade individual de cada disciplina.)
- Quantidade de Docentes do Departamento ou a ele afectos

Construindo um quadro em que se aceita um cenário de 100% de sucesso em cada ano lectivo e em que se verifica a entrada, constante, de 60 novos alunos por ano/calendário, ressalta que a ausência de alunos reprovados permite que o seu escoamento e o número de turmas sejam constantes, quer por ano curricular quer por ano lectivo, permitindo a optimização dos recursos humanos.

	4 anos de 100% de aproveitamento	1º ano	2º ano	3º ano	4º ano	Total	q. de classes
199.. (1º)	Entradas	60				60	3
	Alunos aprovados	60					
	Permanecem (REP)	0					
199.. (2º)	Entradas	60	60				
	Alunos a frequentar	60	60			120	6
	Alunos aprovados	60	60				
	Permanecem (REP)	0	0				
199.. (3º)	Entradas	60	60	60			
	Alunos a frequentar	60	60	60		180	9
	Alunos aprovados	60	60	60			
	Permanecem (REP)	0	0	0			
199.. (4º)	Entradas	60	60	60	60		
	Alunos a frequentar	60	60	60	60	240	12
	Alunos aprovados	60	60	60	60		
	Permanecem (REP)	0	0	0	0		

Figura 3: Optimização de aproveitamento escolar

Considerando dois limites: os 100% de sucesso em cada ano do curso, já abordados, e os 65% de sucesso que, longe da média nacional, pode servir de base à estrutura de um primeiro patamar, podemos construir um novo quadro para quatro anos lectivos.

		1º ano	2º ano	3º ano	4º ano	Total	q. de classes
199.. (1º)	Entradas	60				60	3
	Alunos aprovados	39					
	Permanecem (REP)	21					
199.. (2º)	Entradas	60	39				
	Alunos a frequentar	81	39			120	6
	Alunos aprovados	53	25				
	Permanecem (REP)	28	14				
199.. (3º)	Entradas	60	53	25			
	Alunos a frequentar	88	66	25		180	9
	Alunos aprovados	57	43	16			
	Permanecem (REP)	31	23	9			
199.. (4º)	Entradas	60	57	43	16		
	Alunos a frequentar	91	81	52	16	240	12
	Alunos aprovados	59	52	34	10		
	Permanecem (REP)	32	28	18	6		

Figura 4: 65% de aproveitamento escolar

No início do quarto ano de matrículas teríamos 91 alunos a frequentar o 1º ano, 81 o segundo, 52 o terceiro e 16 o 4º ano.

É evidente que se pode argumentar com o facto de nem todos os alunos mal sucedidos reprovarem a todas as disciplinas em cada ano lectivo que frequentam. Não deixa de ser evidente que a licenciatura só é obtida quando o aluno completa o plano curricular e, pela análise do quadro anterior, podemos concluir que as primeiras dez aprovações dizem respeito a alunos que iniciaram o seu plano de estudos no ano lectivo 199(1º), o que equivale a 16,7% de taxa de sucesso dos 60 alunos iniciais, número manifestamente pobre quando se pretende, para o modelo, uma taxa de 100%.

Por outro lado, esta primeira abordagem levaria a concluir que, no cômputo geral dos 4 anos lectivos, a necessidade de formar as turmas era rigorosamente igual àquela que se sentiria se cada grupo de 60 alunos tivesse 100% de sucesso em cada ano lectivo, ou seja, o somatório das turmas necessárias para satisfazer as necessidades de ensino a alunos com 100% de aproveitamento seria igual ao somatório das classes a constituir para o caso de só haver 65% de sucesso, só que a sua distribuição por anos curriculares é diferente

Este quadro não tem outra intenção senão a de chamar a atenção para o problema real que é o da dificuldade em atingir a meta da Universidade já que aos 60 alunos que frequentariam e obteriam os seus diplomas no quarto ano lectivo contrapor-se-iam, unicamente, 10 alunos. A Universidade não teria certamente uma boa reputação e o seu fim estaria próximo.

Podemos construir um outro quadro em que se evidencia a necessidade da formação de turmas. Como se pode ver nos cenários considerados, verifica-se a dispersão de utilização de recursos sentindo-se a instituição obrigada a recrutar mais docentes para leccionar em determinados anos curriculares.

358

	c/ 100%	c/ 65%	c/ 100%	c/ 65%	c/ 100%	c/ 65%	c/ 100%	c/ 65%		
199.. (1º)	3	3								3 3
199.. (2º)	3	4	3	2						6 6
199.. (3º)	3	4	3	3	3	1				9 8
199.. (4º)	3	5	3	4	3	3	3	1		12 13
	no 1º ano		no 2º ano		no 3º ano		no 4º ano			total

Figura 5: Distribuição de turmas

Ora, tal como em qualquer empresa, forma-se à "porta de cada ano de curso" um stock de "produtos" que não são passíveis de ser "acabados" nesse ano curricular e que determinaram, no ano seguinte, um incremento da utilização de recursos (o número de alunos, com sucesso, que transitam do ano anterior é acrescido do número dos repetentes) traduzindo-se num aumento de custos, com afectação de mais turmas e de mais docentes.

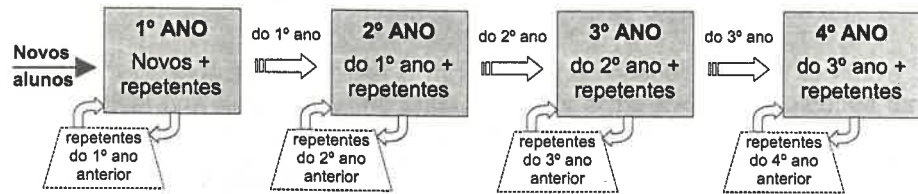


Figura 6: "Cadeia produtiva"

Num quadro em que se apresentem os oito primeiros anos de actividade de um curso, continuando a manter o acesso constante de 60 alunos, verifica-se um congestionamento progressivo dos últimos anos que leva a uma situação de crescimento dos custos.

65% de sucesso		1º ano	2º ano	3º ano	4º ano	Mono- grafia	Total	q. de classes
199.. (1º)	Entradas	60					60	3
	Alunos aprovados	39						
	Permanecem (REP)	21						
199.. (2º)	Entradas	60	39					
	Alunos a frequentar	81	39				120	6
	Alunos aprovados	53	25					
	Permanecem (REP)	28	14					
199.. (3º)	Entradas	60	53	25				
	Alunos a frequentar	88	66	25			180	9
	Alunos aprovados	57	43	16				
	Permanecem (REP)	31	23	9				
199.. (4º)	Entradas	60	57	43	16			
	Alunos a frequentar	91	81	52	16		240	12
	Alunos aprovados	59	52	34	11	11		
	Permanecem (REP)	32	28	18	6			
199.. (5º)	Entradas	60	59	52	34			
	Alunos a frequentar	92	87	71	40		289	14
	Alunos aprovados	60	57	46	26	26		
	Permanecem (REP)	32	31	25	14			
199.. (6º)	Entradas	60	60	57	46			
	Alunos a frequentar	92	90	81	60		324	16
	Alunos aprovados	60	59	53	39	39		
	Permanecem (REP)	32	32	29	21			
199.. (7º)	Entradas	60	60	59	53			
	Alunos a frequentar	92	91	87	74		345	17
	Alunos aprovados	60	59	57	48	48		
	Permanecem (REP)	32	32	31	26			
199.. (8º)	Entradas	60	60	59	57			
	Alunos a frequentar	92	92	90	83		357	19
	Alunos aprovados	60	60	58	54	54		
	Permanecem (REP)	32	32	31	29			

Figura 7: "Modelo de aproveitamento" a 65%

Se estabelecermos um paralelismo entre as turmas necessárias para um número constante de 60 alunos, por ano lectivo, com um sucesso de 100% e as que teriam de ser constituídas, de acordo com as necessidades provocadas por um grau de sucesso médio de 65%, haverá um total de 352 alunos, em vez dos 240 previstos.

Classes necessárias no ano 8
no caso dos 100% de sucesso
no caso dos 65% de sucesso

1º ano	2º ano	3º ano	4º ano
3	3	3	3
5	5	5	4

Se o grau de sucesso baixasse para 45% (situação que ainda está relativamente longe do índice nacional), de acordo com o modelo que construímos, teríamos no ano 8 o seguinte "panorama" que determinaria a abertura de 22 turmas ou seja: quase o dobro daquelas que seriam necessárias se o nível de sucesso fosse de 100%.

360

		1º ano	2º ano	3º ano	4º ano	Mono- grafia	Total	q. de classes
199.. (1º)	Entradas	60					60	3
	Alunos aprovados	27						
	Permanecem (REP)	33						
199.. (2º)	Entradas	60	27					
	Alunos a frequentar	93	27				120	6
	Alunos aprovados	42	12					
	Permanecem (REP)	51	15					
199.. (3º)	Entradas	60	42	12				
	Alunos a frequentar	111	57	12			180	9
	Alunos aprovados	50	26	5				
	Permanecem (REP)	61	31	7				
199.. (4º)	Entradas	60	50	26	5			
	Alunos a frequentar	121	81	32	5		240	12
	Alunos aprovados	55	37	14	2	2		
	Permanecem (REP)	67	45	18	3			
199.. (5º)	Entradas	60	55	37	14			
	Alunos a frequentar	127	99	54	17		298	15
	Alunos aprovados	57	45	24	8	8		
	Permanecem (REP)	70	55	30	10			
199.. (6º)	Entradas	60	57	45	24			
	Alunos a frequentar	130	112	74	34		350	17
	Alunos aprovados	58	50	34	15	15		
	Permanecem (REP)	71	61	41	19			
199.. (7º)	Entradas	60	58	50	34			
	Alunos a frequentar	131	120	91	52		394	20
	Alunos aprovados	59	54	41	24	24		
	Permanecem (REP)	72	66	50	29			
199.. (8º)	Entradas	60	59	54	41			
	Alunos a frequentar	132	125	104	70		431	22
	Alunos aprovados	59	56	47	31	31		
	Permanecem (REP)	73	69	57	38			

Figura 8: "Cadeia de sucesso" a 45%

Neste caso particular, numa primeira análise, parece ser possível identificar uma restrição física, impossível de ultrapassar, e que é a imposição legal que estabelece o número de alunos que podem aceder ao 1º ano de cada curso, que não vamos considerar, e uma segunda restrição assente na constatação da eventual procura, estar a decrescer. Tanto uma como outra serão tratadas como "não-restrições".

Fica assim evidenciada que a verdadeira restrição é o "aproveitamento escolar".

Identificados os anos lectivos como "recursos", em termos de TOC, onde a matéria prima (alunos) é transformada, e sabendo-se que cada um dos recursos tem à partida capacidade para transformar 60 alunos, se houver uma utilização indevida, num cenário de 65% de sucesso em cada ano, verifica-se a ineficiência de alguns dos recursos (anos curriculares). Isto leva à criação de novas turmas por ano curricular, contratação de novos professores, aumento da taxa de ocupação das instalações inviabilizando outras soluções, incremento de gastos gerais e reflexos negativos na reputação dos cursos com conseqüente afastamento de novas admissões aos primeiros anos, isto é: mais custos e menos receitas.

A primeira ideia a reter é a de que urge actuar sobre o sucesso escolar, eventualmente criar outra estrutura curricular conducente a esse sucesso, tendo em vista aumentar a reputação dos cursos e, cumulativamente, manter a estrutura de turmas próxima das necessidades óptimas.

Para ser tomada uma decisão, segundo a TOC, precisamos de quantificar o impacto da decisão nas três medidas já referidas e, então, poderemos ver qual a variação no lucro líquido e no retorno sobre o investimento de forma a aferir se a decisão é boa ou má.

3. As unidades de medida utilizadas

Os custos fixos de actividade reflectem a capacidade de manter um volume de actividade planeado e são inalteráveis, de acordo com uma determinada estrutura, comportando-se como independentes da concretização dessa actividade.

Por isso os custos devem ser seriados e acumulados de forma organizada com vista a um determinado fim. Ao consumir os recursos na realização das actividades atribuem-se valores económicos aos factores produtivos, sendo necessário identificar os de carácter económico, nas actividades, localizá-los por Departamento e identificar o momento em que ocorrem.

A Universidade precisa de informação objectiva para permitir que os gestores do estabelecimento de ensino possam agir de forma decisiva. Todas as

informações reflectem o que acontece ou aconteceu, em termos de actividade, possibilitando acções que contribuam para o desempenho da instituição.

Esta informação vai ser dada por um Departamento de Contabilidade correctamente organizado, pressupondo-se a existência de um Plano de Contabilidade adequado ao fornecimento da informação histórica necessária e à existência de registos direccionados para a produção e gestão dos dados necessários, elevado profissionalismo e a existência de um controlo de gestão adequado.

362 Como Goldratt (1994) refere acerca dos dados necessários a uma tomada de decisões, "*uma mudança no processo de decisão implica (...) uma mudança na natureza do dado exigido e no seu nível de precisão*", sendo certo que a informação contabilística não vai servir para a tomada de decisões, mas para a construção do modelo que permita implementar os procedimentos necessários à persecução dos fins a que nos propomos, adverte-se que as informações estão interrelacionadas nos diversos centros de responsabilidade, mas o problema é que geralmente os sistemas tradicionais, baseados no paradigma da contabilidade de custos, geram informações distorcidas resultantes da aplicação de critérios arbitrários de afectação de custos o que, só por si, justifica a adopção de outros critérios.

A receita de uma instituição representa a mensuração do valor da troca de bens ou serviços, durante um período de tempo a qual se convencionou constituída por entradas de numerário. Da mesma forma os custos constituem o valor dos recursos económicos consumidos quando se produzem bens ou serviços.

Embora se saiba que a Teoria das Restrições condena o uso das medidas físicas para a avaliação do desempenho das Instituições cuja meta é o lucro, insistindo na utilização de medidas financeiras, quando se trata de Instituições sem fins lucrativos, cuja meta é "*provocar uma mudança nas pessoas e na sociedade*" (Drukker, 1997), a sua utilização não parece comprometer os resultados.

Na estrutura de um modelo prático há necessidade de estabelecer uma medida de afectação de custos e proveitos – a Unidade de Crédito (UC). Esta escolha não foi pacífica, mas entendeu-se que poderia traduzir com mais fiabilidade um certo número de fenómenos.

Realmente os alunos pagam propinas relativas às unidades de crédito que frequentam. A carga horária das disciplinas está subordinada a este princípio e os docentes leccionam horas lectivas convertidas em Unidades de Crédito.

Verifica-se, utilizando como medida a Unidade de Crédito, que só interessará o somatório das unidades de crédito disponibilizadas por um Departamento, num ano lectivo, de acordo com os cursos e anos de curso que estão em funcionamento.

Para maior facilidade e compreensão vão ser utilizadas as seguintes siglas:

UC	Unidade de crédito superada – É a UC curricular – A cada Licenciatura correspondem "X" unidades de Crédito.
cUC	Custo de uma unidade de crédito
Σuc	Somatório das UC curriculares de todos os cursos
rUC	Receira de uma UC
ΣUCred	Somatório das U.C a que os alunos se inscreveram
IUC	Investimento por Unidade de Crédito
ROI	Retorno sobre o investimento
DO	Despesa Operacional
G	Ganho
GTE	Ganho Total do Exercício
LL	Lucro Líquido

A despesa operacional do Departamento, constituída pela totalidade dos custos suportados para que os investimentos se transformem em lucro, é constituída pelo valor dos salários pagos e seus encargos, pelas amortizações dos imóveis e equipamento, pelas despesas por fornecimentos e serviços requeridos ao exterior e pelas despesas financeiras inerentes aos financiamentos obtidos.

Na impossibilidade de obter a separação de custos por departamento, uma vez que o sistema contabilístico que habitualmente se adopta não dá resposta a esta pretensão, é possível repartir os Gastos Operacionais proporcionalmente ao número de alunos inscritos por Departamento, parecendo ser a forma com menor margem de erro, de acordo com o raciocínio que vimos seguindo. Assim sendo caberá ao Departamento uma quota parte nas Despesas Operacionais.

É possível estabelecer a fórmula que conduz à determinação do custo de uma unidade de crédito regulamentada (superada com sucesso)

$$cUC = \frac{DO}{\sum_{uc}}$$

em que Σuc representa o somatório das unidades de crédito curriculares de todos os cursos do departamento.

Este valor será o correspondente ao custo de uma unidade de crédito superada com sucesso, tendo em conta todas as unidades de crédito disponíveis nas várias licenciaturas.

364

Se tivermos em conta as horas médias de leccionação, num período de nove meses, cada docente lecciona por ano lectivo cerca de 24 unidades de crédito (UC's=360 h : 15h) o que, para efeitos de mera estatística, se concluirá que a unidade de crédito lectiva, que é aquela a que o aluno se inscreve, custa à Instituição $\frac{1}{24}$ do cUC.

Num cenário de sucesso, verificar-se-ia um decréscimo de custos com docentes porque o número de turmas seria menor e melhor distribuídas permitindo a utilização de um número reduzido de recursos, podendo, a partir destes dados, calcular a receita de uma unidade de crédito (rUC), num determinado período

$$rUC = \frac{Tp}{\sum UCred}$$

em que Tp significa a totalidade de taxas pagas pelos alunos e UCred a totalidade das UC das licenciaturas oferecidas pelo Departamento.

Aplicando a fórmula $LL=G-DO$ pode-se determinar o Lucro Líquido de uma UC:

$$LL(uc) = rUC - cUC$$

Lucro Líquido por UC = Ganhos - Despesa Operacional

e, depois medir o período de reembolso sob a forma de taxa.

$$ROI = \frac{GTE - DO}{I} = \frac{LL}{I}$$

Para reportar o investimento a uma Unidade de Crédito deve-se calcular o quociente do valor total do investimento referente ao Departamento pelo número de unidades de crédito a ser superadas com sucesso, utilizando a mesma linha de raciocínio para o cálculo da despesa operacional de uma unidade de crédito.

Proporcionalmente à eventual redução de turmas, o custo da utilização dos recursos diminuirá, aliviando-se toda a estrutura. A Despesa Operacional

diminuirá por força da racionalização da utilização de recursos e o retorno sobre o investimento seria positivo, mesmo considerando que a Despesa Operacional e o Investimento se manteriam inalteráveis em relação aos valores anteriormente apurados pela Instituição.

Embora se reconheça que este raciocínio se pode aplicar às instituições de Ensino Público, a diferença reside no facto de o Estado financiar os "seus" alunos, numa óptica de satisfação das massas (que ocorrerão ao Ensino Público por ser mais barato), enquanto que as Instituições Privadas (naturalmente mais caras) promovem a formação dos seus quadros para, atingindo a excelência, serem financiadas pelos alunos que as procuram.

Tendo em conta o que se passa nalgumas Instituições Públicas vale a pena citar Drucker (1993) quando, a propósito, afirma que todos os estudos feitos até agora *"referem que, nas faculdades e universidades, o corpo docente gasta cada vez mais horas em reuniões de comissões em vez de as passar na sala de aula, no apoio aos alunos e na investigação"*, e, por isso, muitas vezes o sucesso é comprometido.

BIBLIOGRAFIA:

- Ackoff, Russell L. (1975) "Planeamento empresarial" Ed. Livros Técnicos e Científicos, Rio de Janeiro
- Camp, Robert C. (1989) "Benchmarking- uma ferramenta para a melhoria contínua" Ed. Pioneira, São Paulo
- Drucker, Peter F (1997) "As organizações sem fins lucrativos" Ed. Difusão Cultural, Lisboa
- Drucker, Peter F. (1993) " Gerindo para o futuro" Difusão Cultural, Lisboa
- Ferreira, Rogério Fernandes (2000). "Despesas com educação e formação não são custo e sim investimento", *Lisboa, EuroContas*. N°58-Maio-, pp 18-21
- Goldratt, Eliyahu M. (1997) "Corrente Crítica", Livraria Nobel, SA, São Paulo
- Goldratt, Eliyahu, (1994) "El Síndrome del Pajar" Ed. Diaz Santos, SA, Madrid
- Horngren, Charles T (1967) "Cost Accounting – A managerial emphasis", Prentice-Hall, Inc. Englewood, NJ
- Iglésias, José Luis (1994) "Contabilidad de Costes versus Cobabilidad de Gestión" in Lizcano, Jesús (Ed), "Elementos de Contabilidad de Gestión", Ed. AECA, Madrid.
- Neto, Thomas Corbertt (1997) " Contabilidade de ganhos", Ed. Nobel, São Paulo
- Serrano Morracho, F (1994): "Qué hay de nuevo en contabilidad de gestión?" *Partida Doble*, nº 47, Madrid