

CONTROLADORIA: A AVALIAÇÃO DE DESEMPENHO EM UMA CLÍNICA DE SAÚDE MEDIDA SOB O PONTO DE VISTA DOS CLIENTES

RESUMO

O presente artigo refere-se acerca das técnicas e metodologias de Avaliação de Desempenho na visão da Controladoria, onde, utilizando-se dos métodos e ferramentas já conhecidas, faz-se considerações relativas à utilização do desempenho das atribuições sob a responsabilidade do *Controller*. É também realizada uma breve explanação sobre os modelos de sistemas mais comuns utilizados na Avaliação de Desempenho nas empresas, dentre os quais destacam-se: SMART, Performance Prism e o Balanced Scorecard (BSC). A partir dos conceitos apreendidos é possível dar enfoque a uma das perspectivas do BSC, qual seja, a visão dos clientes, estabelecendo-a como método para a obtenção de parâmetros para a formulação da avaliação de desempenho pela empresa. Para tanto, foram coletados dados junto à pesquisa realizada com clientes de uma clínica de saúde, onde é possível, através da relação entre a visão dos clientes e os conceitos do BSC, identificar pontos que servem de parâmetros à Avaliação de Desempenho.

Palavras-chave: Avaliação de Desempenho, Controladoria, Satisfação.

INTRODUÇÃO

Uma das maiores contribuições do *controller* para uma organização está na possibilidade de prestação de informações antecipadas aos gestores ou membros do corpo executivo da empresa, a fim de corrigir os rumos e a atuação das atividades realizadas. No entanto, grande parte da doutrina especializada estabelece como um dos pontos fracos desta função, o repasse de informações normalmente baseadas apenas na situação econômica, financeira e patrimonial à luz dos princípios e normas contábeis e da legislação societária e tributária a que se sujeita o negócio.

Uma das funções da Controladoria é a de resgatar o principal papel da Contabilidade, utilizando-se não apenas de toda base conceitual da Contabilidade, mas também de outras áreas de conhecimento, aprimorando o processo de informações a fim de que possam ser atendidas as necessidades de todos os usuários internos e externos, e principalmente,

contribuindo para que a empresa consiga alcançar os objetivos almejados, alinhados às estratégias previamente estabelecidas.

Dentre as várias ferramentas existentes, a Avaliação de Desempenho contribui para uma maior eficiência e eficácia dos processos desenvolvidos em uma empresa, desde que adequadamente adaptado às particularidades e cultura das pessoas e das organizações. Caso isso não ocorra, esse mesmo sistema, concebido inicialmente para avaliar, otimizar, promover e orientar os dois universos chamados de pessoas e de processos, passam a ser o principal ponto de instabilidade das empresas, seja no que se refira à insegurança ou à insatisfação das pessoas, podendo gerar profundas frustrações naqueles que são as vítimas do processo, contribuindo para alimentar as estatísticas de desperdícios com os dados relativos ao maior de todos eles, que é o desperdício dos recursos humanos.

O presente artigo tem como proposta a desmistificação da “Avaliação de Desempenho”, sob a perspectiva dos clientes, de forma a contribuir com as organizações na prestação dos serviços prestados aos usuários dos negócios da empresa, mais precisamente, uma clínica de saúde, para que possa melhor atender, inclusive sobre um aspecto mais inovador frente às necessidades conjunturais e culturais ditadas pelos desafios da sobrevivência, da qualidade e da competitividade.

FUNDAMENTOS DA CONTROLADORIA

Conforme estudo realizado por Brisola (18), na língua portuguesa, “controle” tem o significado de registro em duplicata, verificação, fiscalização e revisão. E, modernamente, este vocábulo vem tendo sua área de uso ampliada, sendo utilizada nas linguagens técnicas e científicas. Neste processo de expansão do seu significado, uma das novas conotações diz respeito à arte de governar (direção).

Para Atkinson et al. (581), controle é o conjunto de métodos e ferramentas que os membros da empresa usam para mantê-la na trajetória para alcançar seus objetivos.

Yoshitake (41) define a Controladoria como a arte de planejar e controlar as situações econômicas em transformação e que compete a Controladoria informar, influenciar e organizar a fim de instruir a administração na consecução de seus objetivos.

A FUNÇÃO DA INFORMAÇÃO E A AVALIAÇÃO DE DESEMPENHO

Uma das atividades que mais absorve o tempo do *controller* é sem dúvida a avaliação do desempenho da empresa. Afinal, muitas das informações são fornecidas semanalmente, diariamente e, dependendo das circunstâncias, de hora em hora, pois o tempo de disponibilização das informações podem ser vitais para a tomada de decisões.

A função de informar ou relatar está intimamente relacionada tanto com a função de planejamento quanto com a função de controle, uma vez que se trata de peça fundamental para a efetividade do planejamento e do controle. Informar não é apenas apresentar dados e tabelas, mais do que isto, é disponibilizar para a administração informações suficientes para a tomada de decisões, não se traduzindo apenas na interpretação de cenários mas também na compreensão de como os fatos acontecem.

Assim, uma vez de posse dos dados, caberá ao *controller* organizá-los de forma compreensível e organizada a fim de distribuí-los aos parceiros, credores, fornecedores, empregados, consumidores, investidores, agências governamentais e ao público em geral.

A avaliação de desempenho é vista por vários autores como uma das funções primordiais do controller. Avaliar um desempenho significa julgá-lo ou atribuir-lhe um conceito diante de expectativas preestabelecidas (Catelli 99). Portanto, o desempenho pode ser traduzido ante a realização do conjunto de atividades necessárias para a continuidade da

empresa, conforme expectativas previamente estabelecidas, sendo que a avaliação deste desempenho é uma forma de atribuir-lhe um conceito.

A avaliação de desempenho “têm o objetivo de controlar a obediência à estratégia adotada” (Anthony e Govindarajan 106), sendo que esta estratégia deverá vir de parâmetros previamente definidos pelos corpo de executivos no contexto do planejamento estratégico.

Desta feita, “a comparação entre um desempenho planejado e um realizado evidencia certos níveis de desvios, por elemento componente do resultado, que poderiam ser aceitáveis ou não” (Pereira 101). Pode-se afirmar, portanto, que uma avaliação de desempenho pode ser utilizada como uma forma de se identificar escolhas em um processo de tomada de decisões, bem como de subsidiar a formulação de alternativas de ação ou a solução de problemas eventualmente detectados.

No entanto, medir desempenho não é tarefa fácil de ser executada, devendo levar-se em conta diversos aspectos para a formulação de um sistema de medição de desempenho. Um sistema de medição de desempenho bem desenvolvido é a base para um sistema de gestão de desempenho efetivo.

Assim, os sistemas de medição de desempenho são ferramentas de suma importância para a gerência executiva das empresas, dentro do processo de implementação de estratégias e eventuais correções de desempenho e melhorias, tanto pelo *feedback* dos resultados que o sistema pode fornecer, quanto pela possibilidade de se corrigir uma tomada de decisão previamente estabelecida.

O sistema de medição de desempenho, como já dito alhures, pode ser analisado como uma poderosa ferramenta de informação que possibilitará ao *controller* a implementação de um suporte eficiente e eficaz no processo de tomada de decisões.

OS MODELOS DE MEDIÇÃO DE DESEMPENHO

Alguns modelos de sistemas de avaliação de desempenho ganharam destaque tanto na literatura quanto na sua utilização no mundo corporativo, três deles merecem atenção especial (inclusive por serem os mais utilizados), são eles:

- ***SMART (Strategic Measurement, Analysis, and Reporting Technique) – Performance Pyramid***

Trata-se de um modelo baseado no foco da estratégia de negócios, para tanto, utiliza-se de um mecanismo que integre e sustente as estratégias com o objetivo de monitorar e gerir as expectativas dos clientes a fim de sustentar o desempenho para satisfação dessas expectativas.

Esse mecanismo denomina-se de *Performance Pyramid* e foi desenvolvido com base nos conceitos de gestão da qualidade total, engenharia industrial e custeio baseado em atividades, é ele quem permite levar a visão corporativa, traduzindo-a em objetivos financeiros e de mercado, em todo o fluxo da organização, desde onde executa-se em seu dia-a-dia até as mais específicas. Foca-se na integração entre as estações de trabalho possibilitando que elas administrem as medidas de desempenho operacionais que sustentam a sua visão da corporação. Nestes níveis de unidade de negócios e de seus sistemas de operação é que interligam os departamentos e a alta administração.

Forma-se então uma ligação em uma nova rede de informações, onde se constitui uma pirâmide de quatro níveis de objetivos estratégicos de forma *top down* (baseada nas necessidades dos clientes) sendo alimentado pelas medidas de forma *bottom-up*.

- **Performance Prism**

Modelo proposto pelos autores Neely e Adams (102) formado por uma sistema tridimensional dotado com cinco faces e denominado de *Performance Prism* como solução para a medição de desempenho.

A ênfase é dada aos *Stakeholders* que deve se transformar na principal perspectiva de desempenho. Para os seus criadores, um dos maiores enganos da medição de desempenho é que as medidas deveriam derivar da estratégia. Assim, para o projeto de medidas, são identificadas cinco perspectivas associadas a cinco questões-chaves: a satisfação dos *Stakeholders*, quem são os *Stakeholders* (chave) e o que eles querem e necessitam; as estratégias, quais estratégias precisam se adotadas para satisfação dos desejos e necessidades dos *Stakeholders*; os processos, quais processos críticos precisam ser executados para essas estratégias; as capacidades, quais capacidades são necessárias para operar e intensificar esses processos e a contribuição dos *Stakeholders*, quais contribuições são necessárias para manter e desenvolver essas capacidades.

- **Balanced scorecard (BSC)**

Trata-se de um dos modelos de medição de desempenho mais aceitos e difundidos entre os autores. O modelo BSC propala que o desempenho consistente de algumas organizações está interligado à maneira como as estratégias e as metas são definidas pela organização e de que forma orientam os esforços a fim de promover o sucesso organizacional. São estas estratégias que permitem a geração de metas, idealizadas, comumente em reuniões com a gerência, que consigam refletir e traduzir com equilíbrio, os anseios da organização (visão e missão). Desta forma, seus criadores, Kaplan e Norton (107), afirmam que o *Balanced Scorecard* (BSC) possa ser analisado sobre 4 perspectivas:

- **Perspectiva Financeira:** Neste quesito é possível elaborar uma avaliação da lucratividade da Organização. A administração da empresa tem condições de realizar a

medição e a avaliação dos resultados gerados pelo negócio e pelas necessidades de crescimento e desenvolvimento e principalmente, a satisfação de seus acionistas.

Podem ser utilizados como indicadores o retorno sobre o investimento (ROI), o valor econômico agregado, a lucratividade, o aumento de receitas, a redução de custos, e ainda, outros objetivos relacionados ao desempenho financeiro desde que alinhados com a estratégia da empresa. Através dos seus indicadores e metas, pode-se avaliar se a companhia está sendo bem sucedida com as estratégias aprovadas e implementadas. O crescimento da lucratividade é o principal indicador de sucesso, embora não possa ser descartado o aumento do valor para o acionista ou “*shareholder value*”.

- **Perspectiva dos Clientes:** Segundo Kaplan e Norton (108), é através desta perspectiva que se pode identificar quais os segmentos de clientes e de mercado em que a empresa tem condições de competir, definindo-se assim, medidas de desempenho para os segmentos-alvo.

Como indicadores que podem ser utilizados para medir o desempenho desta perspectiva, temos: participação de mercado, retenção de clientes, captação de clientes, satisfação dos clientes e lucratividade do cliente.

- **Perspectiva dos Processos:** Definida após a elaboração das duas perspectivas anteriores, deve considerar o ponto de vista daqueles que executam o trabalho. Identificam-se por meio dos processos de negócios críticos nos quais a empresa busca a excelência. A definição das medidas para estes processos deve considerar aqueles que têm maior impacto na satisfação dos clientes e na consecução dos objetivos financeiros da empresa.

- **Perspectiva da Inovação e do Aprendizado:** O conhecimento que possuem dentro de si é que torna uma empresa mais ou menos rica. O seu capital intangível é o aspecto diferenciador das empresas, notada mais evidente através de sua capacidade de inovação.

Três vertentes principais formam a base desta perspectiva: as pessoas, os sistemas e os procedimentos organizacionais.

Como indicadores, tem-se: nível de satisfação dos funcionários, rotatividade de funcionários, lucratividade por funcionário, capacitação e treinamento dos funcionários, participação de funcionários em programas de sugestões para redução de custos, aumento de receitas ou melhorias de desempenho e outros.

Verifica-se, portanto, que somente as informações financeiras e contábeis não são suficientes para medir o desempenho da organização. Embora os demonstrativos contábeis possam ser de fundamental importância para o retorno dos ativos dos acionistas ou proprietários, eles não enfocam pontos fundamentais que não estão englobados dentro destas perspectivas, tais como a qualidade do produto, os esforços dos empregados, a liderança de mercado, a capacidade de resposta e a satisfação do cliente.

Os tradicionais sistemas contábeis de custos são limitados na sua capacidade de medir habilidades, treinamentos e o moral da força de trabalho. É nesse contexto que o BSC se apresenta como uma poderosa ferramenta de gestão, já que trata-se de um modelo que consegue medir o desempenho global da organização.

A AVALIAÇÃO DE DESEMPENHO SOBRE A PERSPECTIVA DOS CLIENTES

Em muitos negócios, o lema “o cliente tem sempre razão” é tido como um mantra, às vezes como uma forma generalizada de condução das atividades. É bem verdade que, muitas vezes, o sucesso de uma atividade empresarial está intimamente relacionado com a busca da satisfação do cliente e de uma forma ou de outra, com as estratégias empresariais. Contudo, se fosse fácil compreender de que forma pode-se contemplar esta necessidade, seja na satisfação

do cliente em termos de produto ou atendimento, não haveriam maiores problemas para que uma empresa pudesse atingir o sucesso. E é por isto que atividades relacionadas com a opinião dos clientes encontram-se sempre presentes nos métodos mais modernos de avaliação do desempenho das empresas, tal como no BSC.

É fato que em todos os métodos modernos para avaliação do desempenho das empresas, a perspectiva do cliente é elemento relevante, mesmo que realizado de forma qualitativa, em geral através da elaboração e aplicação de pesquisas de opinião junto aos clientes.

Para Kaplan e Norton (119), a perspectiva do cliente para as empresas não é só a de sua satisfação, porém compreende também sua fidelidade, retenção, captação e lucratividade. Assim, a avaliação do desempenho operacional das empresas no que tange à perspectiva do cliente não deve envolver apenas a satisfação dos clientes, mas também a determinação dos resultados essenciais relativos à fidelidade, retenção, captação e lucratividade a eles associada. Desta feita, os indicadores de cada pesquisa devem refletir a necessidade do que se deseja apreender em relação à fidelidade, retenção, captação e lucratividade associada aos clientes. Através dos formulários específicos, os indicadores permitirão a obtenção.

PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

É notório que as relações estabelecidas dentro de uma organização hospitalar são permeadas por nuances de extrema complexidade, alto grau de delicadeza e cheias de possibilidades de erros irreversíveis. No que tange o lidar com a vida e as expectativas humanas reside a maior diferença entre um hospital e uma organização produtivo-lucrativa que tenha como foco a fabricação de algum produto ou a prestação de um serviço comum.

Graça (2), em sua coletânea de artigos sobre a história da saúde, faz a releitura de alguns autores quando diz que o que o distingue o hospital ou Clínica Médica de uma empresa convencional é o fato de poder ser classificada na categoria das *organizações especializadas*, ou seja, aquelas que são estabelecidas com o fim específico de criar, aplicar, manter ou comunicar o conhecimento. Nesta nomenclatura prevê-se também que a instituição deverá empregar no mínimo 50% de especialistas ou profissionais (por ex., médicos, enfermeiros, técnicos de diagnóstico e terapêutica, investigadores, biólogos, professores, juristas, engenheiros, assistentes sociais, informáticos).

Considerando a observação dada por Graça (2) aplicamos um questionário na Clínica Médica Super X, nome dado para preservar a razão social da instituição fonte da pesquisa, onde conforme pode ser observado na quadro 1, apresenta a condição para definição de clinica ou hospital dado a participação de cada atividade profissional no quadro total de pessoal da empresa:

Funções Clínica Super X	Quantidade Profissional	Participação dos profissionais
Clinico Geral	3	12 %
Fisioterapeuta	5	19 %
Médico Ortopedista	2	8 %
Psicólogo	2	8 %
Enfermeiros	4	15 %
Técnico de Enfermagem	2	8 %
Apoio Administrativo	8	31 %
Total	26	100 %

Quadro 1 – Quadro de participação dos profissionais na Clínica Médica Super X.

Fonte: Elaborado pelos autores da pesquisa.

ANÁLISE DOS DADOS E RESULTADOS

A pesquisa foi realizada no período de 15 de novembro a 30 de novembro de 2008, alcançando o total de 149 clientes.

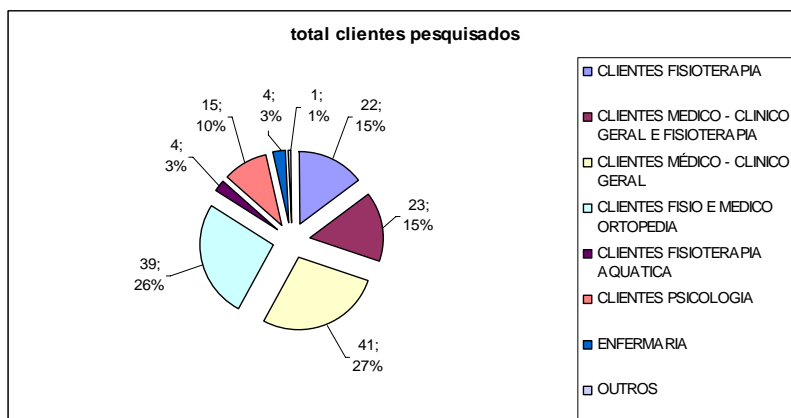


Figura 1: Total de clientes pesquisados e a participação por área de atendimento.

Fonte – Elaborada pelos Autores.

A pesquisa deu-se através do preenchimento de um formulário com perguntas fechadas sendo as respostas livremente preenchidas pelos clientes, sem qualquer participação de funcionário ou dos pesquisados no momento do preenchimento. Os dados obtidos e a análise estão apresentados na figura 1.

A representatividade do atendimento médico na clinica Super X valida a posição de Graça (3), que diz que aplicado ao hospital, o conceito de *sistema técnico* caracterizaria as condições atuais do exercício da medicina hospitalar, marcadas não só por sucessivas tentativas de racionalização (financeira, econômica e organizacional) como sobretudo por uma certa industrialização da produção hospitalar, ou seja, o da decomposição do ato médico (entendido como a unidade de um processo de trabalho que inclui basicamente o diagnóstico, decisão terapêutica e o tratamento), numa série de intervenções complementares, efetuadas por pessoal especializado (médico e paramédico), no seio de unidades técnica e organizacionalmente diferenciadas. Para o processo de avaliação de desempenho a credibilidade e a opção pelos serviços médicos especializados da clinica apontam tendências que favorecem a curva de satisfação.

Os indicadores apontados pelas figuras 2, 3, 4 e 5 que abordam o nível de satisfação com o atendimento (bom e excelente) contribuem para que a organização possa fazer

prospecção do mercado e caracterizar os rumos que a empresa poderá adotar, conforme destacado por Kaplan e Norton (1997), que destacam ainda que a perspectiva do cliente para as empresas não é só a de sua satisfação, porém compreende também sua fidelidade, retenção, captação e lucratividade.

Como destacado por Graça (4), o hospital passa a ser gerido como uma empresa: daí a introdução de técnicas de gestão empresarial como o planejamento, a avaliação de resultados, a criação de carreiras profissionais (médicas e paramédicas), a profissionalização da função de administrador hospitalar, enfim, uma nova lógica e um novo discurso, marcados pela *racionalização*.

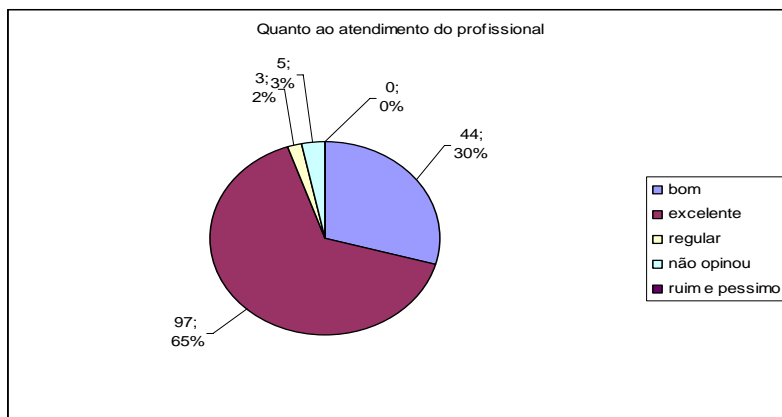


Figura 2 - Quanto ao atendimento do profissional

Fonte – Elaborada pelos autores.

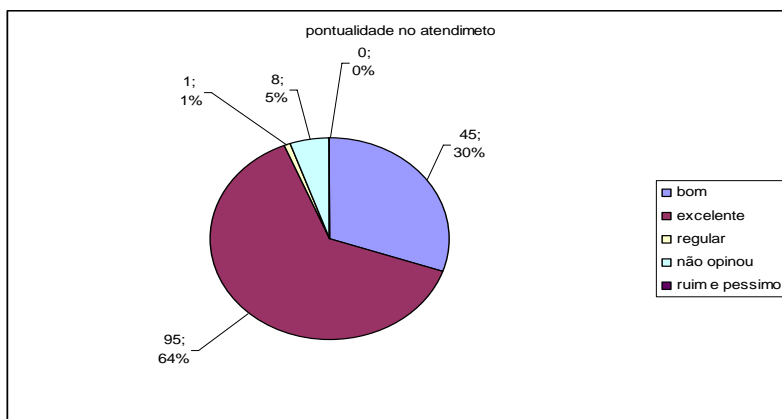


Figura 3 – Pontualidade no atendimento

Fonte – Elaborada pelos autores

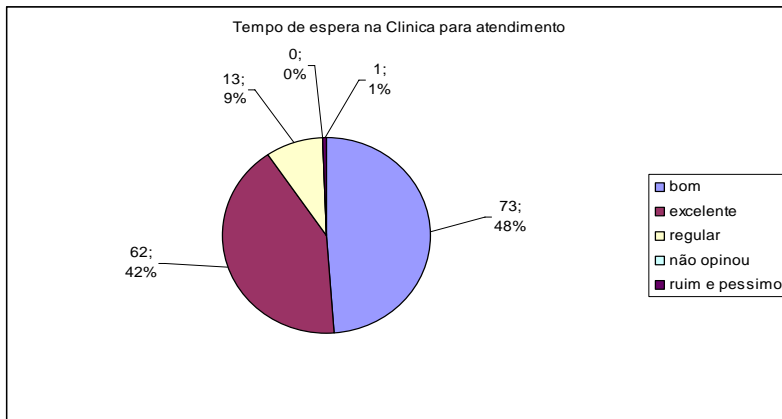


Figura 4 – Tempo de espera na Clinica para atendimento
 Fonte – Elaborada pelos autores

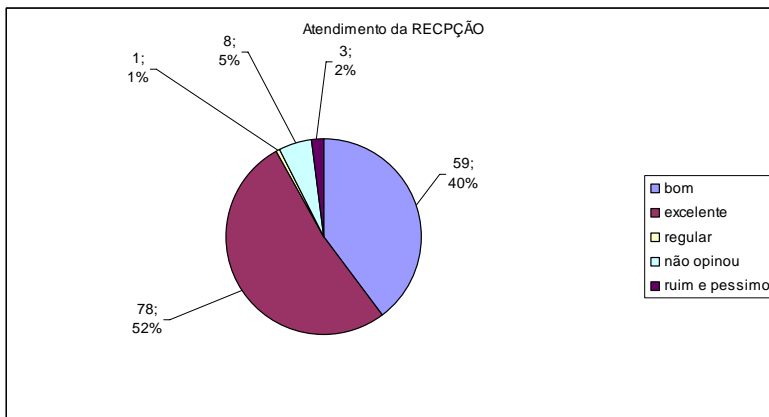


Figura 5 – Atendimento da Recepção
 Fonte – Elaborada pelos autores

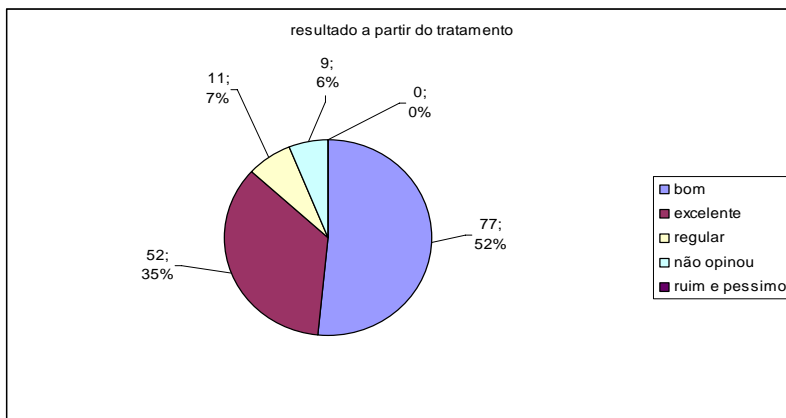


Figura 6 – Resultado a partir do tratamento
 Fonte – elaborada pelos autores

O nível de satisfação dos clientes/pacientes observados a partir dos tratamentos médicos e quanto ao tempo de espera na clinica identificam a posição da empresa e a sua tendência de perpetuação do negócio.

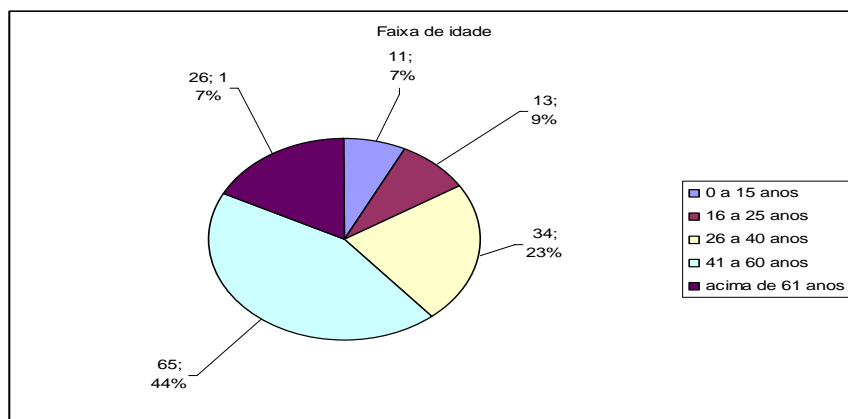


Figura 7 – Faixa de idade dos clientes

Fonte – Elaborada pelos autores

Uma organização hospitalar, conforme define Falk (43), não constitui um mero arranjo tecnológico no qual pessoas trabalham em conformidade com as exigências do plano de serviço, ou em conformidade com linhas de comunicação formais e com comandos formais que operem de cima para baixo. Ela é, acima de tudo, um sistema humano social, que compreende o atendimento a diferentes faixas de idade e necessidades. A participação da faixa etária entre os 26 anos e os 60 anos como sendo o maior grupo de usuários da clinica, determina características específicas quanto ao atendimento e sinalizam oportunidades de direcionamento das ações para manutenção dos elementos que possam apoiar a satisfação dos clientes.

CONCLUSÕES

Um hospital é uma estrutura “viva”, de alto dinamismo operacional, de elevado ritmo, desenvolvendo atividade caracteristicamente polimorfa, que envolve uma gama muito diversificada de aspectos.

O novo rumo tomado pela Gestão da Qualidade, frente às novas posturas adotadas pelos clientes, traz consigo mudanças organizacionais de considerável amplitude, que afetam a Gestão de Pessoas, a cultura organizacional, os processos de liderança, os setores de custos, etc. Uma vez que a expectativa do usuário em relação aos serviços prestados é alta, o hospital deve possuir, em seu quadro de colaboradores, capital intelectual adequado para satisfazê-las aliado à melhoria contínua de todos os processos envolvidos em sua hospedagem.

Como pôde ser detectado no decorrer do artigo, a avaliação de desempenho trata-se de uma ferramenta de fundamental apoio aos gestores como auxílio em um dos momentos mais delicados para a empresa, qual seja, a tomada de decisão. No caso em tela, em que trata-se de uma clínica de saúde, é ainda mais sensível a percepção desenvolvida pelos clientes em relação aos serviços prestados, uma vez que influencia diretamente as medidas adotadas a fim de atingir os objetivos previamente almejados e estrategicamente elaborados pelo corpo de executivos.

Considerado os aspectos acima descritos e ainda, que o *controller* é o responsável por projetar e operar o sistema de controle gerencial, verifica-se que a sua função não é a de tomada de decisão, mas sim a de destacar as atividades de operação das informações, preparando e analisando relatórios de desempenho a fim de auxiliar outros gerentes na interpretação destes dados, focando apoiar os gestores quanto as melhores decisões a serem tomadas em favor da organização.

OBRAS CITADAS

Anthony, Robert N., e Vijay Govindarajan. *Sistemas de controle gerencial*. Trad. Adalberto Ferreira das Neves. São Paulo: Atlas, 2006.

Atkinson, Anthony A., Rajiv D. Banker, Robert S. Kaplan, e Mark Young. *Contabilidade Gerencial*. Tradução de André Olímpio Mosselman Du Chenoy Castro; revisão técnica de Rubens Fama. São Paulo: Atlas, 2000.

Bio, Sérgio Rodrigues. *Sistemas de informação: um enfoque gerencial*. São Paulo: Atlas, 1985.

Brisola, Josué. “Uma contribuição ao estudo do controle aplicado às organizações”. 1990. Dissertação de Mestrado. *FEA/USP*, São Paulo.

Crozatti, Jaime. “Conceitos de mensuração e conceitos de avaliação de desempenho: a teoria versus a prática em empresas brasileiras” (Tese de Doutorado). São Paulo: *FEA/USP*, 2002

Catelli, Armando; Guerreiro, Reinaldo; Pereira, Carlos Alberto. “Avaliação de resultados e desempenhos em instituições financeiras”. In. CATELLI, Armando, Coord. *Controladoria: uma abordagem da gestão econômica - GECON*. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2001.

Falk, James Anthony. *Gestão de custos para hospitais: conceitos, metodologias e Aplicações*. São Paulo: Atlas, 2001.

Gonçalves, Ernesto Lima; Carlos A. Ache. “O Hospital Empresa: do planejamento à conquista de mercado”. *RAE: Revista de Administração de Empresas*. São Paulo: v. 39, n. 1. Jan./Mar. 1999.

Graça, Luis. “Textos sobre saúde e trabalho: história da saúde no trabalho”. Web, dez 2008. <http://www.terravista.pt/meco/5531/textos16.html>

Kaplan, Robert S., e David P. Norton. *A estratégia em ação - Balanced Scorecard*. Rio de Janeiro: Campus, 1997.

Nakagawa, Masayuki. *Gestão estratégica de custos*. São Paulo: Atlas, 1993.

Oliveira, Djalma de Pinho Rebouças. *Excelência na administração estratégica*. São Paulo: Atlas, 1997.

Willson, James D., Janice M. Roehl-Anderson, e Steven M. Bragg. *Controllershship: The Work of the Managerial Accountant*. 1995.

Yoshitake, Mariano. “Manual de controladoria financeira”. São Paulo: *IOB*, 1984.