

Sistema de avaliação de desempenho para a melhoria: uma proposta para uma clínica médica e diagnóstico em saúde

Geovana Alves de Lima Fedato (UNEMAT) - geovanagf@yahoo.com.br

Humberto Campos Carvalho (UNEMAT) - humberto_campos@hotmail.com

Geovane Paulo Sornberger (UNEMAT) - geovane2103@yahoo.com.br

Resumo:

Cada vez mais as empresas precisam estar preparadas para as mudanças constantes do universo empresarial, procurando estar sempre inovando. Este trabalho tomou como base a metodologia de Sink e Tuttle (1993), cujo modelo pauta-se no acompanhamento organizacional a partir da medição de sete critérios de performance, sendo eles: eficácia, eficiência, qualidade, produtividade, qualidade de vida no trabalho, inovação e lucratividade. A contabilidade tem um importante papel neste ambiente de mudanças constantes, devendo ser apta a dar informações para o planejamento, controle do negócio e avaliação do desempenho. Neste trabalho foi selecionado, no estudo de caso, um sistema de medição de desempenho adequado a realidade de uma clínica médica e diagnóstico em saúde de pequeno porte do município de Sorriso - MT, e está preocupada com a melhoria da qualidade e quer aprimorar-se continuamente. Por meio dos indicadores de desempenho selecionados, a empresa poderá conhecer as dificuldades operacionais dos processos críticos, tendo informações que dê condições de melhorar o controle e a performance, e a conseqüente lucratividade, possibilitando a continuidade dos negócios.

Palavras-chave: *Melhoria contínua, Indicadores de desempenho, Contabilidade gerencial*

Área temática: *Controladoria*

SISTEMA DE AVALIAÇÃO DE DESEMPENHO PARA A MELHORIA: UMA PROPOSTA PARA UMA CLÍNICA MÉDICA E DIAGNÓSTICO EM SAÚDE

Resumo

Cada vez mais as empresas precisam estar preparadas para as mudanças constantes do universo empresarial, procurando estar sempre inovando. Este trabalho tomou como base a metodologia de Sink e Tuttle (1993), cujo modelo pauta-se no acompanhamento organizacional a partir da medição de sete critérios de *performance*, sendo eles: eficácia, eficiência, qualidade, produtividade, qualidade de vida no trabalho, inovação e lucratividade. A contabilidade tem um importante papel neste ambiente de mudanças constantes, devendo ser apta a dar informações para o planejamento, controle do negócio e avaliação do desempenho. Neste trabalho foi selecionado, no estudo de caso, um sistema de medição de desempenho adequado a realidade de uma clínica médica e diagnóstico em saúde de pequeno porte do município de Sorriso - MT, e está preocupada com a melhoria da qualidade e quer aprimorar-se continuamente. Por meio dos indicadores de desempenho selecionados, a empresa poderá conhecer as dificuldades operacionais dos processos críticos, tendo informações que dê condições de melhorar o controle e a *performance*, e a consequente lucratividade, possibilitando a continuidade dos negócios.

Palavras-chave: Melhoria contínua, Indicadores de desempenho, Contabilidade gerencial.

Área temática: Controladoria

1 Introdução

É característica das empresas a constante busca por adaptação e sobrevivência no ambiente competitivo em que está inserida. Neste sentido, atender continuamente às exigências dos clientes, estar atenta às inovações tecnológicas e organizacionais, são temas que estão constantemente em evidência.

A melhoria contínua pode ser inserida neste contexto, sendo um tema que vem ganhando destaque, pois melhorar é uma necessidade contínua na rotina das organizações.

Para Bessant *et al* (1994) a melhoria contínua pode ser definida como um processo que envolve toda companhia, centrada na inovação incremental contínua. Slack (1997) faz a distinção entre melhoria contínua e revolucionária. O melhoramento revolucionário compreende uma mudança grande e dramática na forma como a operação trabalha; já o melhoramento contínuo abrange mais e menores passos de melhoramento incremental.

Para alicerçar o processo de melhoria contínua, tem-se a medição de desempenho, que é conceituada por Neely *et al* (1995) como o processo de quantificar a eficiência e a eficácia das atividades de um negócio por meio de métricas ou indicadores de desempenho.

Pereira (2009) considera que avaliar um desempenho constitui-se num processo complexo que incorpora requisitos essenciais para se integrar ao processo de gestão, em suas fases de planejamento, execução e controle. Sink e Tuttle (1993) destacam a grande importância da medição de desempenho para a melhoria, ao invés de enfoque simplesmente em controle.

E esta abordagem fará sentido neste trabalho, pois no estudo de caso, será desenvolvida a proposta de medição de desempenho de Sink e Tuttle (1993), que por meio de um modelo de melhoria de *performance*, centrado no planejamento e medição do desempenho de uma organização, apresentam um modelo de acompanhamento organizacional a partir da

medição de sete critérios de *performance*, sendo eles: eficácia, eficiência, qualidade, produtividade, qualidade de vida no trabalho, inovação e lucratividade.

Portanto, o objetivo deste artigo é tecer um estudo sobre avaliação de desempenho, delineando por meio do modelo de Sink e Tuttle, indicadores que possam acompanhar a *performance*, bem como subsidiar o processo de melhoria de uma clínica médica e diagnóstico em saúde.

2 Melhoria contínua

As organizações empresariais são organismos complexos e únicos, tendo cada uma, filosofia, cultura, valores, crenças, entre outros substantivos ou adjetivos que lhe são próprios. Para Etzioni (1980, p.13) “as organizações são unidades sociais que procuram atingir objetivos específicos, sua razão de ser é servir a esses objetivos”.

Para atingir tais objetivos as organizações se estruturam das mais diversas formas. No entanto, independente do porte, da filosofia ou da tecnologia, todas se vem obrigadas a constantemente melhorar. Assinala Slack *et al* (1997) que a habilidade de melhorar continuamente não é algo que ocorre sempre naturalmente no ambiente organizacional, existem habilidades específicas que precisam ser desenvolvidas se quisermos que o melhoramento contínuo seja sustentável a longo prazo.

A melhoria contínua está fundamentada na filosofia japonesa *Kaizen*, fazendo parte de outras práticas gerenciais como TQM (do inglês, *Total Quality Management*). A idéia fundamental é a capacidade de resolver problemas, por meio de pequenos passos, alta frequência e ciclos curtos de mudança (Bessant *et al.*, 1994). A melhoria contínua é uma abordagem que visa o aperfeiçoamento do desempenho organizacional.

A melhoria contínua tem diferentes níveis de desenvolvimento e habilidades conforme demonstrado no quadro 1.

Descrição dos Estágios de Melhoria Contínua
Nível 1 - Pré-Melhoria Contínua - O conceito de melhoria contínua é introduzido em função de uma crise ou pela realização de seminário. Vista a outra organização, ou ainda pela implementação <i>ad hoc</i> . Ele ainda não influencia o desempenho da empresa, porém, existe o domínio do modelo de resolução de problemas pelos especialistas.
Nível 2 - Melhoria Contínua Estruturada - Há comprometimento formal na construção do sistema de melhoria contínua. Utilização de treinamentos e ferramentas voltadas a melhoria contínua e ocorrência de medição das atividades de melhoria contínua e dos efeitos no desempenho. Observam-se efeitos mínimos e localizados no desempenho da organização. A melhoria da moral e motivação acontece como resultado do efeito da curva de aprendizado associado com novos produtos ou processos, ou de ações de curto prazo.
Nível 3 – Melhoria contínua orientada - Ligação dos procedimentos de melhoria contínua às metas estratégicas. Desdobramento das diretrizes e medição do desempenho ligada formalmente com a estratégia.
Nível 4 - Melhoria Contínua Pró-ativa - Há preocupação em dar autonomia e motivar as pessoas e os grupos a administrarem os processos deles e promovem melhorias incrementais. Existe um alto nível de experiência na resolução de problemas.
Nível 5 - Capacidade Total de Melhoria Contínua - Aproximação em relação ao modelo de aprendizado organizacional. Habilidade em desenvolver novas competências por meio de inovações estratégicas, incrementais e radicais, gerando vantagem competitiva. A melhoria contínua é base para a sobrevivência da organização.

QUADRO 1 - Estágios de evolução da Melhoria Contínua Fonte: (Bessant *et al.*, 2001, p.73)

Apesar de sua aparente simplicidade, a melhoria contínua, para ser bem sucedida e se sustentar no longo prazo, algumas necessidades devem ser cumpridas, sendo elas: direcionamento estratégico claro, gerenciamento estratégico do processo de melhoria, cultura organizacional coerente com a filosofia da melhoria, infra-estrutura facilitadora e um *kit* de ferramentas que possam apoiar e facilitar a efetiva aplicação do processo de mudança (Bessant *et al.*, 1994).

No tocante ao item gerenciamento estratégico do processo de melhoria, Bessant *et al.* (1994) ressalta a importância da medição e sua contribuição no acompanhamento das metas e objetivos, fornecendo informações sobre os resultados alcançados e o efeito motivador.

Desta forma, conhecendo os estágios da melhoria contínua, torna-se necessário adequar indicadores ou sistemas de avaliação de desempenho aquela realidade.

3 Avaliação de Desempenho

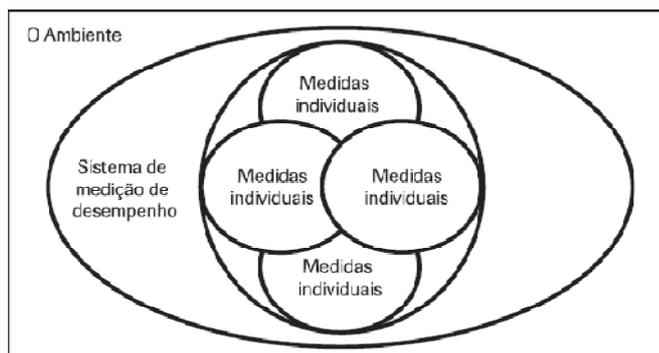
Medir o desempenho das entidades deve ser uma constante, pois segundo Sink e Tuttle (1993), só é possível gerenciar o que se pode medir, ou seja, se não for possível medir não há o controle do negócio.

O termo medição de desempenho, amplamente utilizado na literatura, será abordado inicialmente em termos conceituais, uma vez que são encontrados também, assuntos correlacionados, que tratam como avaliação de desempenho. Para Pereira (2009) o termo avaliação refere-se ao ato ou efeito de se atribuir valor, sendo que valor pode ser entendido num sentido qualitativo (mérito, importância) ou num sentido quantitativo (mensuração). Já mensuração de desempenho refere-se à quantificação de atributos de um objeto, com o intuito de expressá-los numericamente. Desta forma, Pereira (2009, p.199) ao distinguir estes dois temas considera que o uso da expressão *mensuração de desempenho* intercambiavelmente com *avaliação de desempenho* limita o sentido da última, não devendo ser equiparadas.

Para Ottoboni e Pamplona (2001, p. 3) desempenho ou *performance* são resultados obtidos de processos e de produtos que permitem avaliá-los e compará-los em relação às metas, aos padrões, aos resultados históricos e a outros processos e produtos. Estes resultados expressam satisfação, insatisfação, eficiência e eficácia e podem ser apresentados em termos financeiros ou não.

Independente da terminologia, aqui será abordado a questão da medição, no sentido de avaliação, sendo o objetivo principal descrever as características de um sistema de medição de desempenho e sua inserção no ambiente organizacional, com ênfase na melhoria, bem como a infra-estrutura necessária para a medição. No entanto, o termo medição de desempenho, ou sistema de medição de desempenho também serão utilizados, por serem termos já consagrados na literatura.

Os elementos da medição de desempenho foram apresentados por Neely *et al.*(1995) conforme esquematizado abaixo.



QUADRO 2 - Elementos da medição de desempenho (Fonte: Neely *et al.* 1995, p. 82)

Inicialmente, ao centro, têm-se as medidas de desempenho individuais associadas aos objetivos e estratégia. Num segundo plano, há o agrupamento num conjunto de medidas de desempenho que podem constituir um sistema de medição de desempenho, desde que exista uma lógica para o agrupamento. Por fim, este sistema interage com um sistema maior, o ambiente.

Este exemplo mostra vários recortes de como pode ser usada a medição de desempenho: medidas individuais, conjunto de medidas e ambiente. As medidas de desempenho, individualmente tratadas, podem ser classificadas de várias formas, como por exemplo a proposta por Kaplan e Norton (1997) em financeiras e não-financeiras.

Um conjunto de medidas é tratado por Rouse e Putterill (2003) como uma estrutura que auxilia no processo esclarecendo fronteiras, dimensões específicas e pode também fornecer idéias acerca do relacionamento entre as dimensões. Já sistema é entendido como um conjunto de entes que atuam coesivamente.

Para Neely (1998) um sistema de medição de desempenho possibilita que decisões e ações sejam tomadas com base em informações, porque ele quantifica a eficiência e a eficácia de decisões passadas por meio da aquisição, compilação, arranjo, análise, interpretação e disseminação de dados adequados.

Os Sistemas de Medição do Desempenho ajudam os gestores no processo de implementação de estratégias e melhorias, principalmente pelo *feedback* que podem fornecer. A medição é o processo que envolve a decisão quanto ao que medir, como coletar, processar e avaliar os dados e, através de sua incorporação às atividades da empresa, é que se obtêm os dados e fatos necessários à tomada de decisão.

Pereira (2009) alerta que o desenvolvimento ou implementação de um sistema de avaliação de desempenho não deve apenas permitir conclusões sobre a qualidade de um desempenho, mas principalmente impulsioná-lo ao atendimento de qualidades (eficácia, eficiência) julgadas ideais e desejáveis.

Para Martins (1998), o uso de SMD's é categorizado do seguinte modo: maneiras diferentes para compartilhar a informação para controlar e melhorar o desempenho; indução das atitudes dos empregados; estabelecimento do relacionamento de causa e efeito entre as medidas de desempenho; e maneiras diferentes de analisar a informação.

Neely (1998) propõe que a utilização de um SMD por quatro motivos, os denominados 4 CP's: conferir a posição pelo estabelecimento de posição no mercado, o uso do *benchmarking* para comparar posições com competidores e monitorar o progresso; comunicar a posição para divulgar o desempenho para toda a organização e os reguladores (governo, acionistas e sociedade em geral); confirmar as prioridades para a ação e verificação da alta administração, para clarificar a tomada de decisão e como significado para gestão, controle de custos e investimento; e compelir o progresso como significado para motivação, comunicação das prioridades da organização e como base para recompensa.

Martins (1998) apresenta as características que um sistema de mensuração de desempenho deve possuir: ser congruente com a estratégia competitiva; ter medidas financeiras e não financeiras; direcionar e suportar a melhoria contínua; identificar tendências e progressos; facilitar o entendimento das relações de causa e efeito; ser inteligível para os funcionários; abranger todo o processo, desde o fornecedor até o cliente; ter as informações disponíveis em tempo real, para toda a organização; ser dinâmico; influenciar a atitude dos funcionários e avaliar o grupo e não o indivíduo.

Para Hronec (1994) medidas de desempenho são “sinais vitais” da organização, pois comunicam o que é importante para toda organização: a estratégia do primeiro escalão para os demais níveis, resultados dos processos, controle e melhoria dentro do processo.

A partir dos autores apontados pode-se inferir que ao tratar da medição de desempenho há um consenso de que a mesma deve ir além do controle e alinhamento estratégico, atuando como instrumento de melhoria.

4 Avaliação de desempenho e a melhoria contínua

Conforme apontado por Martins (1998) anteriormente uma das características do sistema de medição de desempenho é direcionar e suportar a melhoria contínua. Assim, ao pensar em mensuração ou avaliação de desempenho, o ideal é que medição e melhoria tenham o mesmo sentido, para que uma dê suporte a outra.

Embora exista a necessidade de interação entre medição de desempenho e melhoria contínua, uma vez que um dá suporte ao outro, faz-se necessário salientar que um sistema de medição de desempenho é um elemento necessário, mas não suficiente para condução das atividades de melhoria contínua. Neste estudo será levado em consideração somente elementos do sistema de medição de desempenho para a melhoria contínua.

Tem-se na literatura vários sistemas de medição de desempenho, sendo o mais difundido o modelo desenvolvido por Kaplan e Norton (1997), o *Balanced Scorecard*. Tais modelos requerem uma infra-estrutura mínima para implementação, e pode-se dizer que os estágios da melhoria contínua são um dos itens nesta infra-estrutura a ser observado. Analisando o *Balanced Scorecard* – BSC de Kaplan e Norton (1997) tem-se que o mesmo é, segundo Kaplan e Norton (1997), um instrumento que faz a integração das medidas financeiras com as medidas derivadas da estratégia das empresas, ou seja, no mesmo relatório têm-se informações passadas e perspectivas do desempenho futuro. O BSC tem como objetivo, aprimorar a criação e um modelo de gestão estratégica que demonstre o equilíbrio entre as medidas financeiras e não-financeiras e os objetivos de curto e longo prazo. Este é um dos modelos de medição de desempenho que pode ser utilizado como suporte as atividades de melhoria.

Outro modelo de medição de desempenho proposto é o de Sink e Tuttle (1993) que segundo Schmidt, Santos e Pinheiro (2007) está centrado no planejamento e medição de desempenho para o gerenciamento da *performance* de uma organização. Gerenciar a *performance* para Sink e Tuttle (1993, p.36) compreende: 1- criar visões do estado futuro que se almeja; 2 - planejar; projetar, desenvolver e implantar eficazmente intervenções específicas de melhoria; 3 - projetar, reprojeter, desenvolver e implantar sistemas de medição e avaliação que dirão se estamos indo na direção que pretendíamos e 4 - assegurar-se de que existam sistemas de apoio cultural, de modo que estejamos recompensando e estimulando o progresso.

Para Sink e Tuttle (1993, p. 27) “o processo gerencial, o sistema de medição, o sistema de recompensas e a cultura global devem apoiar claramente o significado operacional de melhoria contínua”. Tal sistema de medição tem como base sete critérios, que são assim descritos por Sink e Tuttle (1993):

Eficácia: grau de eficácia de um sistema deve traduzir a forma pela qual o sistema realiza aquilo a que se propôs, bem como refletir os objetivos corretos por ele alcançado;

Eficiência: esta associada ao consumo de recursos e pode ser visualizada no lado referente aos inputs. Uma definição operacional para a eficiência pode ser estabelecida pela relação entre consumo previsto de recursos e consumo efetivo de recursos;

Produtividade: na visão do modelo, a produtividade é uma relação entre os resultados gerados pelo sistema e os recursos que propiciaram a geração desses resultados. O conceito da produtividade pode ser ampliado, uma vez que incorpora os conceitos de eficácia, eficiência e qualidade;

Qualidade: o parâmetro de desempenho qualidade deve ser definido operacionalmente com pelo menos cinco pontos de verificação, no sistema organizacional: 1) seleção e

gerenciamento de sistemas a montante; 2) confirmação de que o sistema organizacional efetivamente está recebendo os recursos que necessita; 3) a criação de qualidade no produto ou serviço realizado pelo sistema organizacional; 4) garantia que os resultados gerados pelo sistema organizacional, satisfazem às especificações e requisitos estabelecidos; 5) os sistemas à jusante refletem a compreensão detalhada e significativa daquilo que os clientes querem, precisam, esperam e exigem e de como estão reagindo à entrega dos bens e serviços que o sistema organizacional está fornecendo.

Qualidade de vida de trabalho: enfoca um aspecto particular do processo de transformação, e é caracterizado pelas pessoas que compõem o sistema organizacional, o mesmo tem relações com o terceiro ponto de verificação de qualidade onde o sistema constrói a qualidade do produto ou do serviço.

Criatividade ou inovação: criatividade ou inovação também é um parâmetro de desempenho que guarda relações com o terceiro ponto de verificação de qualidade. A inovação pode ser entendida como um processo criativo capaz de mudar aquilo que o sistema organizacional faz e, também, o modo de fazer. Este processo deve incluir mudanças importantes na estrutura da organização, na tecnologia, nos produtos, nos serviços, nos métodos de procedimentos, nas políticas e outros aspectos julgados necessários;

Lucratividade ou orçamentabilidade: a definição operacional da lucratividade ou orçamentabilidade é proposta como sendo a relação existente entre o resultado financeiro alcançado pelo sistema organizacional e os custos que propiciaram alcançá-lo. A lucratividade é todavia, diferenciada da orçamentabilidade, pois que a primeira é associada aos centros de lucros e definida como uma medida ou conjunto de medidas que relacionam receitas com custos. Já a orçamentabilidade é associada aos centros de custos e definida como uma medida ou conjunto de medidas que relacionam orçamentos, metas, entregas, custos e prazos.

A figura abaixo mostra os parâmetros de desempenho de Sink e Tuttle (1993):

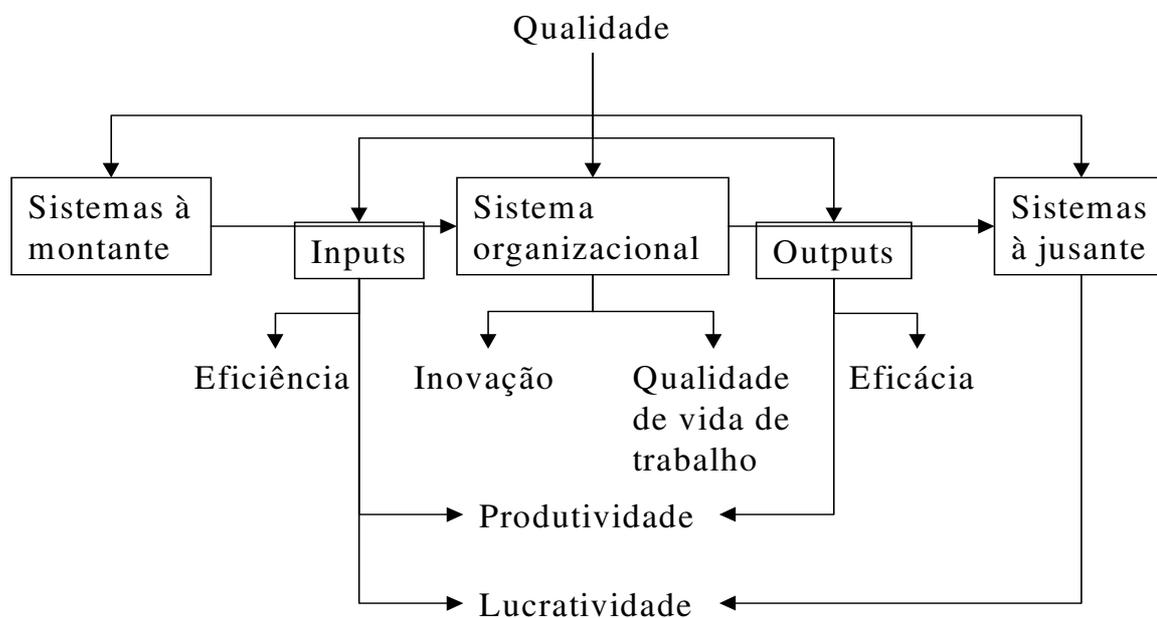


FIGURA 1 – Sistema organizacional e as definições operacionais dos sete critérios de *performance* (Fonte: Sink e Tuttle 1993, p. 141)

Essa filosofia de estudo de Sink e Tuttle (1993) busca melhorar a *performance* das empresas e prepará-las para o futuro, são sete etapas que deverão ser seguidas, com a verificação dos processos e atividades para garantir a sobrevivência. Esse controle do

desempenho das atividades exige comprometimento e envolvimento de todos, pois a empresa pode ser comparada com uma corrente, se um elo se quebrar a corrente se parte.

5 O sistema de informações gerenciais

Para que qualquer processo de avaliação de desempenho possa ocorrer é necessário uma estrutura para coletar, armazenar e posteriormente divulgar os dados/informações. Padoveze (2003, p. 43) conceitua o sistema de informação como um conjunto de recursos humanos, materiais, tecnológicos e financeiros agregados segundo uma sequência lógica para o processamento de dados e tradução em informações, para com o seu produto, permitir às organizações o cumprimento de seus objetivos principais.

A contabilidade é o grande banco de dados que a instituição tem a seu dispor, conforme assinala Iudícibus (1998) de maneira geral todo procedimento, técnica, informação ou relatório contábil feito “sob medida” para que a administração os utilize na tomada de decisões entre alternativas conflitantes, ou na avaliação de desempenho, recai na contabilidade gerencial.

A contabilidade gerencial se utiliza dos demais ramos da Ciência Contábil, como a contabilidade financeira e de custos, para atender a necessidade de informação contábil para os administradores. Iudícibus (1998, p. 21) considera que a contabilidade gerencial pode ser caracterizada, superficialmente, como um enfoque especial conferido a várias técnicas e procedimentos contábeis já conhecidos e tratados na contabilidade financeira e de balanços etc., colocados numa perspectiva diferente, num grau de detalhes mais analítico ou numa forma de apresentação e classificação diferenciada, de maneira a auxiliar os gestores das entidades em seu processo decisório.

No entanto, o dinamismo do mundo dos negócios faz com que a Ciência Contábil se depre com as novas demandas, onde a visão contábil deve ser ampliada, indo além das informações produzidas pelos fatos já conhecidos para as atividades de planejamento, de modo a antever as consequências para a empresa no futuro e tornando-se parte integrante do processo de decisão da empresa (SILVA; SANTOS; FERREIRA, 2007, p. 2).

Em geral os relatórios mais disponibilizados pela contabilidade são os financeiros, que medem o desempenho financeiro e a respectiva lucratividade. Schimtd, Santos e Pinheiro (2007, p. 100) “o grande desafio é medir o desempenho de itens não financeiros, a exemplo da satisfação dos clientes, da satisfação dos colaboradores, da estrutura administrativa”. Oliveira, Perez Junior e Silva (2002) afirmam que professores, pesquisadores e consultores de empresas são unânimes em reconhecer a necessidade de incorporar ao sistema contábil gerencial parâmetros qualitativos e medidas não financeiras.

6 Estudo de caso

A metodologia utilizada para desenvolvimento da pesquisa é o estudo de caso, que de acordo com Gil (1999, p. 73) é caracterizado pelo estudo profundo e exaustivo de um ou de poucos objetos, de maneira a permitir conhecimentos amplos e detalhados do mesmo, tarefa praticamente impossível mediante os outros tipos de delineamentos considerados.

Para realização do estudo de caso foram coletadas informações por meio de observações e entrevistas junto aos colaboradores e o proprietário da empresa. O primeiro passo foi a análise do sistema organizacional.

A entidade objeto deste estudo é de pequeno porte, fora constituída no ano de 2007, atua na área da saúde e está sediada no município de Sorriso/MT, tendo como característica econômica os exames clínicos e o diagnóstico em saúde por imagem. A Sorriso Clínica foi a primeira clínica de Sorriso - MT a trazer o mamógrafo de alta resolução. Além disso, oferece exames de radiologia geral, radiologia pediátrica, eletro encefalograma com mapeamento

cerebral e conta também com moderno aparelho de ultra sonografia. A empresa oferece também, o cartão convênio que possibilita o adquirente ganhar descontos de até 50 % em serviços ou produtos nas empresas conveniadas. Oferece também serviços como dermatologista, otorrinolaringologia, psicólogo e psiquiatria.

A empresa tem sua missão declarada, como sendo “Viabilizar o acesso aos serviços de saúde de alta qualidade sem distinção social”, bem como o compromisso, que é: “atender nossos clientes com presteza oferecendo o que há de melhor em exames diagnósticos, especialidades médicas e assistência terapêutica”.

Atualmente a empresa atende Sorriso e demais municípios da região, pois realiza exames clínicos para a população pagos pelas prefeituras. Está com um cenário de demanda acima da capacidade de atendimento, o que tem ocasionado um descontrole na execução dos processos, sejam eles operacionais ou financeiros.

Abaixo apresenta-se um resumo dos principais pontos levantados durante as observações:

- A empresa não tem claramente explicitados as atribuições de cada colaborador;
- Não é realizada avaliação de pessoal, não havendo cobrança para a qualidade dos processos e desempenho das funções, tanto no atendimento quanto na execução dos exames;
- O atendimento da recepção é confuso e desorganizado;
- A utilização do espaço atual é inadequado para atender a demanda de pacientes;
- Recursos financeiros limitados para contratar profissionais e
- Falta de filosofia de aprendizado contínuo.

A empresa tem três processos para a entrega dos serviços que são a realização de exames, consultas e o cartão convênio. Com relação aos processos faz-se as seguintes ponderações:

Exames:

- **Rejeição constante dos exames realizados:** conforme relato do administrador, a questão da qualidade do aparelho é inquestionável, o que vem ocorrendo é a negligência na realização do mesmo;
- **Desempenho dos exames:** há demora na execução dos exames, levando-se em conta o tempo que o cliente chega para fazer a ficha cadastral até a hora que o cliente sai, depois da execução dos exames;
- **Satisfação do cliente:** não é política da empresa realizar pesquisas para verificação da satisfação dos clientes com os serviços prestados.

Cartão convênio:

- **Contas a receber cartão:** foi possível observar uma grande inadimplência por parte dos clientes e falta de controle, por parte da empresa;
- **Estatísticas de vendas:** não há a apuração dos períodos de maior venda, e com que intensidade as mesmas estão ocorrendo;
- **Reclamações convênio:** há atraso na entrega do cartão.

Aspectos positivos nesse período de observação foram a mudança de prédio que propiciará um divisão melhor dos setores operacionais, bem como amplo espaço para atendimento aos clientes, sem contar na qualidade da estrutura que é bem mais agradável e com ótima localização comercial. Mas o ponto mais relevante é a adoção de um programa de qualidade total e de ferramentas de controle internos, para que a empresa possa controlar melhor seus procedimentos.

Este é um passo inicial para a implantação de melhoria. Inicialmente a empresa encontrava-se no primeiro estágio de melhoria, onde não havia nenhuma ação para a melhoria. Com a contratação de especialistas na qualidade para implantação do programa, a cultura do aprendizado, começou a ser alterada.

Abaixo mais alguns dados coletados na entrevista com o gestor da empresa:

- **Meta:** Adquirir um aparelho de Ressonância Magnética, para que a clínica possa ser referência em exames diagnósticos no norte do estado de Mato Grosso; nos próximos 5 anos.
- **Objetivos:** estabelecer um programa de qualidade total.
- **Dificuldades:** a empresa encontra dificuldades para a entrega dos exames no prazo correto, esse procedimento deverá ser reavaliado;
- **Pontos fortes:** a qualidade dos exames e as consultas disponibilizadas;
- **Pontos fracos:** o cartão convênio, a demora na entrega dos resultados dos exames, comprometimento dos colaboradores na execução das atividades.

6.1 Proposta de indicadores para melhoria da *performance*

Após o diagnóstico foram criados os primeiros planos de ação para melhoria da *performance*, tendo sido elaborado em conjunto, administração, colaboradores e a equipe contratada para implantação do programa da qualidade. Neste primeiro encontro sobre qualidade total, o enfoque foi a qualidade nos processos de maneira geral e a busca pela satisfação do cliente.

Com este cenário favorável foi possível discutir, nossa equipe de pesquisadores, juntamente com colaboradores, os itens que devem ser monitorados para garantir o sucesso da empresa, a partir do mapeamento dos processos e o levantamento de informações contábeis gerenciais que possam auxiliar o administrador no acompanhamento das atividades, dando suporte para a tomada de decisão.

A medição de desempenho não pode ser utilizada como forma de intimidação dos funcionários e sim ser um incentivo à melhoria, a idéia é que a organização possa buscar um conjunto de indicadores que permita analisar e melhorar os fatores críticos de sucesso, focando o futuro da empresa e no processo de melhoria contínua (SINK; TUTTLE, 1993). A figura abaixo mostra a relação entre os sete critérios.

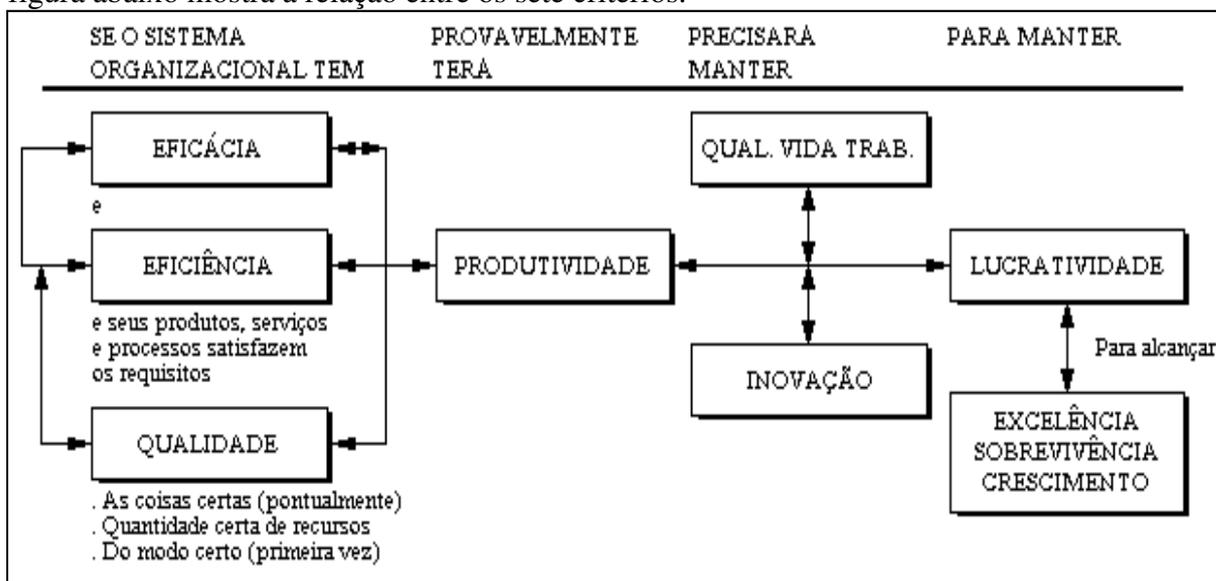


FIGURA 2 – Relação entre os sete critérios de *performance* (Fonte: Sink e Tuttle 1993, p. 192)

De acordo com Sink e Tuttle (1993), a tarefa de uma equipe gerencial é impulsionar a seta da esquerda para direita, focalizando primeiro a eficácia, com o questionamento sobre quais as coisas certas que devemos fazer? Logo em seguida buscar consumir os recursos corretamente para se obter a eficiência e qualidade, sendo que a boa gestão desses três processos iniciais acarreta a produtividade. A qualidade da vida de trabalho e inovações são as variáveis moderadoras, pois elas podem aumentar a *performance* ou diminuí-la, se elas falharem podem ocasionar o fracasso da organização. O resultado a curto prazo é a lucratividade, já os outros que poderão ser obtidos a longo prazo dirigindo a equação da esquerda para a direita são a sobrevivência, crescimento e melhoria de excelência.

Levando em consideração estes aspectos, foi elaborada a proposta de indicadores para a empresa, pois os funcionários estavam motivados a dar sugestões, uma vez que a proposta de melhoria girou em torno da participação dos funcionários, dando sugestões de melhorias, bem como uma primeira tentativa de criar grupos para resolução de problemas cotidianos.

Neste processo foi intenção responder aos questionamentos: por que medir, o que medir e como medir. Segundo Sink e Tuttle (1993) a razão válida para medir a *performance* organizacional é apoiar e aumentar a melhoria. Quanto ao que medir, estes autores consideram que deve ser medido a *performance* dos sistemas organizacionais considerando os sete critérios já apontados. E por fim, para Sink e Tuttle (1993) o melhor sistema de medição é uma combinação adequada de qualitativo e quantitativo, subjetivo e objetivo, intuitivo e explícito, entre outros.

Foram selecionados os processos críticos e considerados de grande importância para a realização das atividades com qualidade, sendo eles: recepção, exames, consultas e cartão convênio. Cabe retratar que os indicadores levaram em consideração os objetivos da organização. Nessa busca por informações relevantes para a tomada de decisão, a contabilidade terá seu banco de dados ampliado para poder atender a demanda por informações quantitativas e qualitativas, financeiras e não financeiras.

Abaixo o quadro com os indicadores propostos:

1) INDICADORES DE EFICÁCIA	
Recepção	<i>Fórmula:</i> $\frac{\text{Número de clientes atendidos satisfeitos}}{\text{Número de clientes atendidos satisfeitos (esperado)}}$
Exames	<i>Fórmula:</i> $\frac{\text{Número de entregas obtidas dentro do prazo}}{\text{Número de entregas obtidas dentro do prazo (esperado)}}$
Consultas	<i>Fórmula:</i> $\frac{\text{Número de clientes atendidos no horário marcado}}{\text{Número de clientes atendidos no horário marcado (esperado)}}$
Cartão	<i>Fórmula:</i> $\frac{\text{Número de cartões entregues dentro do prazo}}{\text{Número de cartões entregues dentro do prazo (esperado)}}$
2) INDICADORES DE EFICIÊNCIA	

Recepção	Fórmula: $\frac{\text{Colaboradores necessários para atendimento eficaz (previsto)}}{\text{Número de colaboradores efetivos}}$
Exames	Fórmula: $\frac{\text{Número de filmes consumidos para a entrega de exames (previsto)}}{\text{Número de filmes consumidos para a entrega de exames}}$
Consultas	Fórmula: $\frac{\text{Número de médicos necessários para o bom atendimento (previsto)}}{\text{Número de médicos efetivos para o atendimento}}$
Cartão	Fórmula: $\frac{\text{Prazo médio de entrega dos cartões (esperado)}}{\text{Prazo médio de entrega dos cartões}}$
3) INDICADORES DE QUALIDADE	
Recepção	Fórmula: $\frac{\text{Número de queixas dos clientes atendidas (previsto)}}{\text{Número de queixas dos clientes atendidas}}$
Exames	Fórmula: $\frac{\text{Número de rejeições dos exames (previsto)}}{\text{Número de rejeições dos exames}}$
Consultas	Fórmula: $\frac{\text{Número de reclamações das consultas realizadas (previsto)}}{\text{Número de reclamações das consultas realizadas}}$
Cartão	Fórmula: $\frac{\text{Número de queixas dos serviços do cartão convênio (esperado)}}{\text{Número de queixas dos serviços do cartão convênio}}$
4) INDICADORES DE PRODUTIVIDADE	
Recepção	Fórmula: $\frac{\text{Número de clientes atendidos em um determinado período}}{\text{Número de atendentes da recepção}}$
Exames	Fórmula: $\frac{\text{Número de produção de exames por colaborador}}{\text{Número de colaboradores}}$
Consultas	Fórmula: $\frac{\text{Número de consultas realizadas}}{\text{Número de colaboradores}}$
Cartão	Fórmula: $\frac{\text{Número de vendas de cartão convênio por colaborador}}{\text{Número de colaboradores}}$

5) QUALIDADE DE VIDA NO TRABALHO	
Recepção	Fórmula: $\frac{\text{Total de horas faltantes}}{\text{Total de horas disponíveis}} \times 100$ [%]
Exames	Fórmula: $\frac{\text{Número de reivindicações dos colaboradores atendidas}}{\text{Número de reivindicações dos colaboradores}} \times 100$ [%]
Consultas	Fórmula: $\frac{\text{Horas trabalhadas pelos médicos além dos níveis alvos}}{\text{Horas normais a serem trabalhadas}} \times 100$ [%]
Cartão	Fórmula: $\frac{\text{Número de novos colaboradores do cartão convênio}}{\text{Número de colaboradores do cartão convênio}} \times 100$ [%]
6) INOVAÇÃO	
Recepção	Fórmula: $\frac{\text{Número de novos métodos de trabalho recepção}}{\text{Número de novos métodos de trabalho recepção (esperado)}}$
Exames	Fórmula: $\frac{\text{Número de novas tecnologias adotadas para os exames}}{\text{Número de novas tecnologias adotadas para os exames (esperado)}}$
Consultas	Fórmula: $\frac{\text{Número de utilização de novas técnicas e equipamentos}}{\text{Número de utilização de novas técnicas e equipamentos (esperado)}}$
Cartão	Fórmula: $\frac{\text{Número de novas técnicas para o aumento das vendas}}{\text{Número de novas técnicas para o aumento das vendas (esperado)}}$
7) LUCRATIVIDADE	
Global	Fórmula: $\text{Receita total [R\$]} - \text{Desembolso total [R\$]}$
Global	Fórmula: $\frac{\text{Lucro operacional}}{\text{Receita total}} \times 100$ [%]
Global	Fórmula: $\frac{\text{Receita gerada pelos ativos (equipamentos)}}{\text{Investimento médio}} \times 100$ [%]

Global	<i>Fórmula:</i> $\frac{\text{Lucro líquido}}{\text{Patrimônio líquido médio [R\$]}} \times 100 [\%]$
Global	<i>Fórmula:</i> $\frac{\text{Lucro real}}{\text{Lucro previsto [R\$]}} \times 100 [\%]$

QUADRO 3 – Fórmulas para a utilização dos indicadores de desempenho

Com relação aos indicadores propostos cabe ressaltar que são frutos da observação e análise dos *inputs* e *outputs* de cada um dos sistemas alvos para melhoria, quais sejam recepção, consultas, exames e cartão. Foram estabelecidos em duas reuniões com colaboradores e administração, onde ficou definido que seriam calculados mensalmente, e a colaboradora que trabalha no financeiro ficou responsável por coletar as informações e apresentar os resultados para toda equipe em reuniões mensais. Para dar suporte a este processo, a contabilidade que é feita externamente a empresa, ficou encarregada de mandar relatórios suporte, com a finalidade de suprir a necessidade de informações.

Por fim, vale lembrar que tal trabalho não tratou da implementação das medidas, e sim do estudo para a proposição de tais indicadores, na perspectiva de poder contribuir com o processo de melhoria que esta sendo implantado.

Conclusão

A melhoria contínua não é algo que ocorre naturalmente nas organizações, é preciso desenvolver habilidades e comportamentos para que a mesma tenha condições de acontecer. A medição de desempenho é então um elemento importante. Na verdade melhoria contínua e medição de desempenho são tópicos complementares, congruentes.

Trata-se de um assunto complexo, pois ao falar em implantação de medição de desempenho, seja por meio de indicadores individuais ou sistema de indicadores, vários fatores devem ser considerados, como: infra-estrutura disponibilizada, cultura organizacional, tecnologia, o mercado competitivo, aspectos do processo decisório, competência do pessoal envolvido, entre tantos outros. A melhoria contínua é apenas um dos itens a serem cuidadosamente analisados.

Neely (1998, p.2) lembra que “embora a medição permita aos gestores estabelecerem onde sua organização está e como seu desempenho deve ser melhorado, o real valor da medição vem das ações que se seguem. Uma organização pode ter o melhor sistema de medição do mundo, mas, a menos que ações apropriadas sejam tomadas com base nas informações fornecidas pelo sistema, não existirá um impacto sobre o desempenho”.

Neste sentido, a aplicação do processo de medição apresentado para melhoria de *performance*, poderá ser uma importante ferramenta de controle, tomada de decisão e estímulo para a melhoria, pois o propósito dos indicadores de melhoria de *performance* é fazer com que a empresa realize as coisas certas que deve fazer, para buscar a eficácia, consumir os recursos necessários para serem eficientes, sendo que a junção destes dois traz a qualidade do serviço prestado, se os processos foram desempenhados com eficácia, eficiência e qualidade, certamente a empresa é produtiva. Com a primeira etapa cumprida, tem-se a busca pela qualidade de vida no trabalho e inovação, pois esses são os mediadores dos critérios, conforme já relatado, a empresa deverá disponibilizar ferramentas que ajudem os colaboradores a desempenharem bem os processos, políticas de recompensa salarial para o bom desempenho de toda a equipe e apoiando a inovação na realização das tarefas diárias.

Tudo isso levará a empresa a lucratividade, possibilitando a conquista da excelência, sobrevivência e crescimento.

Em resumo, os indicadores de Sink e Tuttle (1993), de acordo com as observações e entrevistas realizadas, poderão ser usados para agilizar os processos diários da empresa, evitar desperdícios, melhorar a qualidade do atendimento e das consultas, tornar possível que a empresa realize a entrega dos seus serviços com mais agilidade, os colaboradores tenham satisfação, segurança e bom ambiente de trabalho, sendo que essa satisfação no trabalho poderá levar a inovação. Por fim, se todos os setores estiverem sintonizados para atenderem bem os clientes, certamente o mesmo ficará satisfeito, o que já será um passo enorme para alcançar a lucratividade, já que a empresa será competente na entrega de seus produtos e serviços.

Complementa Bessant *et al.*(1994) que a melhoria contínua sucumbirá se as pessoas não receberem *feedback* sobre o quão longe elas foram e onde terão que ir, quais os esforços tem contribuído e assim por diante. As medições relativas, tanto aos objetivos de longo ou curto prazo, tem um efeito poderoso motivador, mas elas devem ser claramente entendida, apresentadas em formato significativo e atualizadas regularmente. Esta é uma prova cabal da necessidade de integração de medição de desempenho e melhoria contínua.

Referências

ATTADIA, L. C. do L.; MARTINS, R. A. **A medição de desempenho como base para a evolução da melhoria contínua: um estudo teórico.** Revista Produção, v. 13 n. 2, 2003.

BESSANT, J., CAFFYN, S. & GALLAGHER, M. **An evolutionary model of continuous improvement behaviour.** Technovation, v.21, n.2, p.67-77, 2000.

BESSANT, J.; CAFFYN, S.; GILBERT, J.; HARDING R & Webb, S. **Rediscovering continuous improvement.** Technovation. v.14. n.1, 1994.

GIL, A. C. **Métodos e técnicas em pesquisa social.** 5. ed. São Paulo: Atlas, 1999.

HRONEC, S. M. **Sinais vitais.** São Paulo: Makron Books, 1994.

IUDÍCIBUS, S. **Teoria da Contabilidade.** 6. ed. São Paulo: Atlas, 2000.

_____. **Contabilidade Gerencial.** 6. ed. São Paulo: Atlas, 1998.

KAPLAN, S. R.; NORTON, D. P. **A estratégia em Ação: Balanced Scorecard.** Tradução Euclides Trindade Filho. Rio de Janeiro: Campus, 1997.

KENNERLEY, M.; NEELY, A. **Measuring performance in a changing business environment.** International Journal of Operations & Production Management, v. 23, n.2, p.213-229, 2003.

MARTINS, R.A. **Sistema de medição de desempenho: um modelo para estruturação do uso.** Tese (Doutorado). Escola Politécnica da Universidade de São Paulo. Engenharia da Produção. Universidade de São Paulo. São Paulo, 1998. Disponível em: http://www.dep.ufscar.br/admin/upload//ARTIGO_1150068086.pdf Acesso em 05/02/2009

NEELY, A.; GREGORY, M.; PLATTS, K. **Performance measurement system design – a literature review and research agenda**. International Journal of Operations & Production Management, v. 15, n. 4, p. 80-116, 1995.

OLIVEIRA, L. M.; JR, J. H. P.; SILVA, C. A. S. **Controladoria Estratégica**. 1. ed. São Paulo: Atlas, 2002.

OTTOBONI, C.; PAMPLONA, E O. **Proposta de Pesquisa para Avaliar a Necessidade de se Medir o Desempenho Financeiro das Micro e Pequenas Empresas**. In: XXI ENEGEP, outubro de 2001. Salvador, Bahia. Anais.

PADOVEZE, C. L. **Sistemas de Informações Contábeis: fundamentos e análises**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2004.

_____. **Controladoria: Estratégica e Operacional**. São Paulo: Pioneira Thomson Learning, 2003.

PEREIRA, C.A. **Avaliação de resultados e desempenhos**. In: CATELLI, A. (Organizador). **Controladoria: uma abordagem da gestão econômica – Gecon**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

ROUSE, P.; PUTTERILL, M. **An integral framework for measurement**. International Journal of operations & Production Management, v. 22, n.11, p. 791-805, 2003

SCHMIDT, P.; SANTOS J. L.; PINHEIRO, P. R. **Fundamentos de Controladoria**. São Paulo: Atlas, 2006.

_____. **Introdução à Contabilidade Gerencial**. São Paulo: Atlas, 2007.

SHIBA, S.; GRAHAM, A.; WALDEN, D. **TQM – Quatro Revoluções na Gestão da Qualidade**. Porto Alegre: Bookman, 1997.

SILVA, D. A. S.; SANTOS, O. M.; FERREIRA, A. C. S. **A percepção dos docentes quanto às práticas de contabilidade estratégica; um estudo comparativo**. São Paulo: Revista Contabilidade e Finanças, v.18 n° 44 maio/ago. 2007.

SINK, D.S. e TUTTLE, T.C. **Planejamento e Medição para a Performance**. Rio de Janeiro: Qualitymark, 1993.

SLACK, N.; CHAMBERS, S; HARLAND, C.; JOHNSTON, R. **Administração da Produção**. São Paulo: Atlas, 1997.