

**FUNDAÇÃO INSTITUTO CAPIXABA DE PESQUISAS EM
CONTABILIDADE, ECONOMIA E FINANÇAS – FUCAPE**

MÁRCIO LUIZ DE CASTRO

***BALANCED SCORECARD:*
UM ESTUDO DE SUA APLICAÇÃO NO SETOR HOSPITALAR**

**VITÓRIA
2004**

MÁRCIO LUIZ DE CASTRO

BALANCED SCORECARD:

UM ESTUDO DE SUA APLICAÇÃO NO SETOR HOSPITALAR

Dissertação apresentada ao Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis da Fundação Instituto Capixaba de Pesquisas em Contabilidade, Economia e Finanças (FUCAPE), como requisito parcial para obtenção do título de Mestre em Ciências Contábeis – nível Profissionalizante.

Orientador: Prof. Dr. Valcemiro Nossa

VITÓRIA

2004

Castro, Márcio Luiz de.

Balanced Scorecard: um estudo de sua aplicação no setor hospitalar. / Marcio Luiz de Castro. Vitória: FUCAPE, 2004.
105 p.

Dissertação – Mestrado.
Inclui bibliografia.

1.*Balanced scorecard* 2.Gestão hospitalar 3.Indicadores 4.
Planejamento estratégico 5. Estudo de caso – pesquisa-ação.
I.Fundação Instituto Capixaba de Pesquisas em Contabilidade,
Economia e Finanças II.Título.

CDD – 657

***Dedico esse ciclo de
aprendizado à minha esposa,
Rosilene, aos meus filhos,
Luiz Guilherme e Letícia,
e aos demais integrantes de
minha família.***

O mundo real é certamente muito diferente daquele descrito nos modelos [...]. Entretanto tal dispersão não constitui necessariamente um problema, uma vez que seu objetivo não é o de representar o mundo real, mas apresentar um arcabouço para interpretá-lo melhor.

Azevedo 2002

AGRADECIMENTOS

Ao Prof. Dr. Valcemiro Nossa, exemplo de ética e dedicação à profissão acadêmica, com notório saber em contabilidade, cuja paciência e ponderação me fizeram acreditar ser possível construir conhecimento não com a imposição de medo aos alunos, mas sim com exemplos e orientação. Registro meu débito a ele não somente pela orientação desta dissertação, mas também pela orientação e motivação que foram dadas para a construção de artigos científicos publicados durante o curso.

Ao Prof. Dr. Aridelmo Teixeira que me orientou na construção de meu primeiro artigo científico, o qual veio a ser premiado na Convenção Estadual de Contabilidade. Esse trabalho me fez entender que eu seria capaz de transformar pequenas idéias em trabalhos acadêmicos que pudessem ser levados à prática e apresentassem resultados. Com esse propósito, outros três trabalhos foram construídos e hoje é possível constatar a efetividade de seus resultados.

Aos Professores Doutores: Alexandro Broedel, Carlos Theophilo, Álvaro Ricardino, Donizete e Danúbio que, juntamente com Valcemiro e Aridelmo, apresentaram-se com destaque e, de forma objetiva, eficiente e eficaz, me propiciaram conhecimento.

Aos meus colegas de turma do Mestrado que, durante o curso e construção de trabalhos, atuaram como meus professores e muito contribuíram para o meu aprendizado.

Ao Hospital Santa Rita de Cássia, patrocinador parcial do curso que, na pessoa de seus dirigentes, além de minha liberação durante alguns expedientes, disponibilizou os processos e as dependências da Instituição para pesquisa e aplicação das teorias estudadas durante o curso.

Aos meus pais, embora falecidos, os quais são fontes de incentivo e motivação para que eu possa superar os limites que me foram condicionados durante o ensino médio e básico.

Às diversas outras pessoas que, de alguma forma e em algum momento, contribuíram para a conclusão deste trabalho; Rosilene que, além de esposa, atuou como professora no auxílio e correção de alguns trabalhos e Heloísa Guimarães, Patrícia e Silvana Nossa que pacientemente auxiliaram na correção e formatação parcial do trabalho. A meu colega de curso, Dimitri, que aceitou no início do curso um convite para trabalhar no HSRC, Hospital Santa Rita, espaço que transformamos durante todo o período em um ambiente de constante aprendizado. A meu amigo Hércules, que me socorreu com palavras de apoio e motivação durante uma difícil passagem. Às colegas Luciene, Flávia, Paulinha, que participaram intensamente dos grupos de estudo.

À Rosilene, Luiz Guilherme e Letícia pelas horas que roubei e por se tratarem das pessoas que mais amo e que me fazem superar todos os obstáculos.

RESUMO

Trata-se esse estudo da adaptação e implementação da ferramenta/teoria *Balanced Scorecard* – *BSC* em uma instituição hospitalar filantrópica, localizada em Vitória, Espírito Santo. O objetivo deste trabalho foi centrado no desenvolvimento de indicadores de desempenho, financeiros e não-financeiros, para aplicação em uma instituição hospitalar, de forma a relacionar os objetivos empresariais a seus resultados (financeiro e não-financeiro). Utilizou-se da metodologia de Estudo de Caso complementada com uma Pesquisa-ação. Embora a metodologia de Pesquisa-ação seja criticada como método científico por alguns autores, neste caso, em específico, gerou resultados satisfatórios devido à interação do pesquisador com o pessoal das unidades operacionais do hospital. O *BSC* foi desenvolvido por Kaplan e Norton, na década de 90, e teve grande e bem sucedida aplicação no setor industrial. Quanto à aplicação no Hospital Santa Rita de Cássia, foi desenvolvido 68 indicadores, os quais foram distribuídos em cinco perspectivas. Ressalta-se a dependência da aplicação do *BSC* ao suporte de outras ferramentas complementares, tais como o planejamento estratégico — diagnóstico e definição de metas — e um sistema de informática integrado — suporte a coleta de dados —, os quais são indispensáveis para o bom desempenho do *BSC*.

ABSTRACT

The dissertation presents the adaptation and implementation of the *Balanced Scorecard* – *BSC* theory in a philanthropy hospital institution, located in Vitória, Espírito Santo. The objective was centered on the indicators of development for financial and non-financial performance, for application in a hospital institution in order to relate the managerial objectives to its results (economical-financial). The methodology used was case study, complemented with a research-action. Although the research-action methodology has been criticized as a scientific method by some authors, this case specifically resulted in good outcomes due to the researcher interest towards the hospital operational units. This *BSC* was developed by Kaplan and Norton in the 90's and it was very successful when applied to the industrial sector. As for the application in Santa Rita Hospital, 68 indicators were developed, in which were distributed in 5 perspectives. However support of other complementary tools, such as strategic planning-diagnosis and objectives definition - and an integrated informatics system - support to data collection-, is extremely necessary for a good *BSC* performance.

LISTA DE QUADROS

| | |
|--|----|
| Quadro 1 – Indicadores de Desempenho – Perspectiva Social | 82 |
| Quadro 2 – Indicadores de Desempenho – Perspectiva dos Clientes | 83 |
| Quadro 3 – Indicadores de Desempenho – Perspectiva dos Processos Internos | 85 |
| Quadro 4 – Indicadores de Desempenho – Perspectiva do Crescimento e Aprendizado | 87 |
| Quadro 5 – Indicadores de Desempenho – Perspectiva Financeira | 89 |

LISTA DE TABELAS

| | |
|--|----|
| Tabela 1 – Demonstrativo de Receitas e Despesas de Instituições Filantrópicas | 13 |
| Tabela 2 – Demonstrativo de Receitas e Despesas AFECC – Hospital Santa Rita de Cássia | 14 |
| Tabela 3 – Demonstração do Resultado dos Exercícios Findos em 31 de dezembro | 90 |
| Tabela 4 – Número de Procedimentos Atendidos por Cliente | 92 |

SUMÁRIO

| | |
|---|-----------|
| 1 INTRODUÇÃO | 13 |
| 1.1 ANTECEDENTES DO PROBLEMA..... | 13 |
| 1.2 <i>BALANCED SCORECARD</i> E SUA IMPORTÂNCIA NO AMBIENTE EMPRESARIAL | 17 |
| 1.3 IMPORTÂNCIA DOS INDICADORES COMO “FERRAMENTA DE GESTÃO” | 18 |
| 1.4 PROBLEMA DE PESQUISA | 19 |
| 1.5 OBJETIVO GERAL DA PESQUISA..... | 19 |
| 1.6 MOTIVAÇÃO E JUSTIFICATIVA DO TEMA | 20 |
| 1.7 METODOLOGIA APLICADA À PESQUISA | 22 |
| 1.7.1 Diagnóstico situacional..... | 25 |
| 1.7.2 Capacitação inicial dos envolvidos | 25 |
| 1.7.3 Construção dos indicadores globais do hospital | 26 |
| 1.8 LIMITAÇÕES DA PESQUISA | 27 |
| 2 REVISÃO DA LITERATURA | 29 |
| 2.1 HISTÓRICO DA EMPRESA HOSPITALAR | 29 |
| 2.2 INSTITUIÇÕES FILANTRÓPICAS HOSPITALARES..... | 31 |
| 2.3 CARACTERÍSTICAS DO SISTEMA ÚNICO DE SAÚDE - SUS | 33 |
| 2.2 PLANEJAMENTO ESTRATÉGICO | 36 |
| 2.2.1 Planejamento estratégico como ferramenta de gestão e suporte à tomada de decisão | 36 |
| 2.2.2 Histórico da evolução do uso do planejamento estratégico..... | 37 |
| 2.2.3 Necessidade de planejamento | 38 |
| 2.2.4 Interligação entre negócio, missão e visão..... | 38 |
| 2.2.5 Ambiente externo e interno..... | 40 |
| 2.2.6 Avanço tecnológico | 42 |
| 2.2.7 Características indesejáveis da ferramenta de gestão “Planejamento Estratégico” | 43 |
| 2.3 O BALANCED SCORECARD COMO FERRAMENTA DE SUPORTE À CONTABILIDADE GERENCIAL..... | 45 |
| 2.3.1 Evolução da contabilidade..... | 45 |
| 2.3.2 Balanced Scorecard | 46 |
| 2.3.4 Perspectiva Financeira | 49 |
| 2.3.4 Perspectiva dos Clientes | 51 |

| | | |
|----------|--|-----------|
| 2.3.5 | Perspectiva dos Processos Internos | 52 |
| 2.3.6 | Perspectiva do Aprendizado e Crescimento..... | 53 |
| 3 | ORGANIZAÇÃO E ANÁLISE DOS RESULTADOS | 57 |
| 3.1 | HISTÓRICO DA ASSOCIAÇÃO FEMININA DE COMBATE AO CÂNCER - AFECC..... | 57 |
| 3.2 | HOSPITAL SANTA RITA DE CÁSSIA | 57 |
| 3.3 | PRINCIPAIS UNIDADES OPERACIONAIS DO HSRC | 58 |
| 3.3.1 | Unidade de Tratamento Intensivo Adulto | 58 |
| 3.3.2 | Unidade de Tratamento Intensivo Infantil e Neonatal..... | 58 |
| 3.3.3 | Centro de Diagnóstico e Tratamento..... | 58 |
| 3.3.4 | Quimioterapia | 59 |
| 3.3.5 | Radioterapia | 59 |
| 3.3.6 | Centro de Hemodiálise, Diálise e Transplante Renal | 60 |
| 3.3.7 | Unidades de Internação | 60 |
| 3.3.8 | Serviço de Nutrição e Dietética | 60 |
| 3.4 | PLANEJAMENTO ESTRATÉGICO DA AFECC-HSRC..... | 61 |
| 3.4.1 | Missão da instituição | 61 |
| 3.4.2 | Negócio | 61 |
| 3.4.3 | Princípios, crenças ou valores..... | 62 |
| 3.4.4 | Diagnóstico de situação | 62 |
| 3.5 | DEFINIÇÃO DA SITUAÇÃO DESEJADA..... | 63 |
| 3.6 | ANÁLISE DOS CAMPOS DE FORÇA..... | 66 |
| 3.6.1 | Extrato tabulado da análise dos campos de força..... | 67 |
| 3.7 | DIRECIONAMENTO DE MÉDIO E LONGO PRAZO | 71 |
| 3.8 | DEFINIÇÃO DAS GRANDES CONQUISTAS..... | 73 |
| 3.9 | DIRETRIZES DE CURTO E LONGO PRAZO DISTRIBUÍDAS POR PERSPECTIVA | 73 |
| 3.9.1 | Perspectiva Social | 73 |
| 3.9.2 | Perspectiva Financeira | 73 |
| 3.9.3 | Perspectiva dos Clientes | 74 |
| 3.9.4 | Perspectiva dos Processos Internos | 75 |
| 3.9.5 | Perspectiva do Aprendizado e Crescimento..... | 75 |
| 3.10 | MAPA ESTRATÉGICO DO HOSPITAL SANTA RITA DE CÁSSIA..... | 76 |
| 3.11 | INDICADORES DE DESEMPENHO | 78 |
| 3.11.1 | Perspectiva Social | 78 |
| 3.11.2 | Perspectiva dos Clientes | 79 |

| | |
|--|-----------|
| 3.11.3 Perspectiva dos Processos Internos | 81 |
| 3.11.4 Perspectiva do Aprendizado e Crescimento..... | 82 |
| 3.11.5 Perspectiva Financeira | 84 |
| 3.12 AJUSTES E ADAPTAÇÕES PROMOVIDOS NA METODOLOGIA DO <i>BALANCED</i> <i>SCORECARD</i> | 87 |
| 3.13 REVISÃO DOS INDICADORES DE DESEMPENHO | 88 |
| 3.14 PANORAMA ECONÔMICO-FINANCEIRO DO HSRC..... | 89 |
| 4 CONCLUSÕES E SUGESTÕES | 93 |
| REFERÊNCIAS..... | 95 |

1 INTRODUÇÃO

1.1 ANTECEDENTES DO PROBLEMA

O sistema de saúde no Brasil agrega uma quantidade expressiva de entidades e instituições – estatais, paraestatais e privadas – que, interligadas, oferecem serviços de diferentes modalidades, sendo os serviços públicos integrantes do Sistema Único de Saúde (SUS). A escassez dos recursos públicos, somada à sua má utilização, resultaram na divisão da atividade com a iniciativa privada, a qual assiste a população em três grandes grupos:

a) segmento não lucrativo – constituído por entidades filantrópicas, destacando-se as Santas Casas e instituições beneficentes formadas por grupos imigrantes, como o Hospital Albert Einstein, em São Paulo, e o Hospital Santa Rita de Cássia, em Vitória - ES;

b) lucrativo complementar – composto pelas empresas de assistência médica e securitária de saúde. Formam este grupo as operadoras de planos de saúde, tais como a Bradesco Saúde e a Sul-América, dentre outras;

c) segmento lucrativo assistencial - envolvendo a maioria das instituições de assistência que, por sua vez, não mantêm qualquer vínculo com o Sistema Único de Saúde (SUS), desvinculadas também de grupos pertencentes ao segmento lucrativo complementar. Este grupo pode ser representado pelo Apart-Hospital em Vitória – ES, e o Hospital Biocor em Belo Horizonte.

Com referência ao segmento não lucrativo, as instituições filantrópicas apresentaram-se, na década de 70, como alternativa de solução para a sobrecarga nos Hospitais Públicos, oferecendo a descentralização e operação de hospitais de forma geral. Tendo em vista a existência dessas instituições, o Governo, quando da implementação do SUS, utilizou-se desse segmento para colocar parcialmente em operação o referido Sistema Único de Saúde - SUS (ANÁLISE SETORIAL, 2000).

Dados da Confederação das Misericórdias do Brasil (CMB) mostram que, em 2000, as instituições filantrópicas hospitalares representavam, aproximadamente, 57% dos leitos oferecidos ao Sistema Único de Saúde - SUS. Apesar dessa representatividade, as instituições filantrópicas hospitalares brasileiras têm apresentado, em sua maioria, resultados operacionais deficitários (CBM, 2003). O Estado do Espírito Santo possui duas grandes instituições filantrópicas hospitalares, ambas localizadas na região metropolitana da Grande Vitória, o Hospital Santa Rita e a Casa de Misericórdia de Vitória, com respectivos faturamentos médios anuais na ordem de 33 e 13 milhões de reais respectivamente (AS 150 MAIORES EMPRESAS – ES, 2001). Esses hospitais atendem pacientes de todo o estado. Em que pese a representatividade desses hospitais, seus resultados se apresentam de forma semelhante às quatro maiores instituições brasileiras. Utilizou-se a receita bruta como parâmetro para classificação das quatro maiores instituições filantrópicas brasileiras, conforme Tabela 1.

TABELA 1 - DEMONSTRATIVO DE RECEITAS E DESPESAS DE INSTITUIÇÕES FILANTRÓPICAS

Valores em milhares de reais - ano base 2001

| HOSPITAIS | SANTA MARCELINA | HOSPITAL DO CÂNCER | SOCIEDADE EVANGÉLICA BENEFICENTE | FUNDAÇÃO JOSÉ SILVEIRA |
|-------------------|-----------------|--------------------|----------------------------------|------------------------|
| LOCALIZAÇÃO | SÃO PAULO | SÃO PAULO | CURITIBA | BAHIA |
| RECEITA | 155 | 73 | 60 | 39 |
| DESPESAS | 161 | 77 | 64 | 38 |
| DÉFICIT/SUPERÁVIT | -6 | -4 | -4 | 1 |

Fonte: Adaptado de ABIFCC (2003)

Atualmente, os hospitais concentram-se na categoria de médio e grande porte e não têm em suas estruturas um sistema de gerenciamento e de comunicação capaz de acompanhar, de forma efetiva, os seus custos indiretos, impossibilitando-os, assim, de montar estratégias com as informações criadas pelo próprio sistema (MAGNUS, 2003).

A AFECC – Hospital Santa Rita de Cássia pode ser citada como exemplo de instituição que não apresenta efetividade em seus controles internos, tendo em vista a instabilidade de seus resultados finais. Conforme apresentado na Tabela 2, no período de 6 (seis) anos, os resultados finais do hospital apresentaram uma variação percentual, em relação à receita total, na ordem de 8% de déficit, em 1997, para superávit de 8%, em 1998; e um déficit, em 2002, na ordem de 14%.

TABELA 2 - DEMONSTRATIVO DE RECEITAS E DESPESAS**AFECC - HOSPITAL SANTA RITA DE CÁSSIA**

Valores em milhares de reais

| PERÍODO | 1997 | 1998 | 1999 | 2.000 | 2.001 | 2.002 |
|-------------------|----------------|--------------|--------------|------------|------------|----------------|
| RECEITA | 23.088 | 27.567 | 28.109 | 31.488 | 35.248 | 32.830 |
| DESPESAS | 26.371 | 25.318 | 27.023 | 31.231 | 34.516 | 37.567 |
| DÉFICIT/SUPERÁVIT | (3.283) | 2.250 | 1.086 | 257 | 732 | (4.737) |

Fonte: Contabilidade - HSRC - 2004.

Um dos fatos que agravam os resultados finais dessas instituições são as despesas indiretas, segundo Ching (2001, p. 63). Essas despesas que, na década de 90, representavam cerca de 5% dos custos totais, hoje respondem por 35% a 70% desses mesmos custos, devidos, entre outras coisas, à crescente automatização, manutenção e depreciação dos equipamentos. Segundo Magnus (2003, p. 7),

A área de saúde está apenas engatinhando. No geral, são poucos os modelos de gestão eficientes; os colaboradores possuem pouca qualificação e baixo conhecimento da necessidade de integração das informações entre os diversos setores; e os investimentos em gestão, treinamento, tecnologia da informação e automação são completamente insuficientes. O resultado disso é que as instituições menos desorganizadas ainda convivem com um alto descontrole, desperdício de insumos superior a 15%, perdas de faturamento superiores a 10%, baixa qualidade no atendimento aos clientes e absoluto desconhecimento dos seus custos.

Sendo assim, na busca de soluções operacionais, táticas e estratégicas para os problemas cotidianos, os gestores hospitalares demandam um sistema de gerenciamento de informação que possa ser adaptado aos sistemas tradicionais, com objetivo de buscar informações relevantes ao processo da tomada de decisões. Entretanto, o grande desafio está na procura por um sistema de gerenciamento que satisfaça, além dos benefícios, os custos de implantação e manutenção.

Entre os sistemas de informação tradicionais, pode-se citar a contabilidade, que hoje tem uso intenso no meio empresarial e que, de acordo com sua concepção, deveria fornecer e dar suporte às necessidades empresariais no tocante ao fornecimento de informações relevantes para a tomada de decisão. De acordo com a Fipecafi (2000, p. 42), a contabilidade é, objetivamente, um sistema de informações e de avaliação destinado a prover seus usuários com demonstrações e análises de

natureza econômica, financeira, física e de produtividade referentes à entidade objeto de contabilização.

Os objetivos da contabilidade devem, pois, ser ligados, de alguma forma explícita ou implícita, àquilo que o usuário considera como elementos importantes para seu processo decisório. Não tem sentido ou razão de ser a contabilidade como uma disciplina neutra, que se contenta em perseguir inutilmente sua verdade ou beleza. Ressalta a Fipecafi (2000, p. 43) que a verdade da contabilidade consiste em ser instrumento útil para a tomada de decisões pelo usuário, tendo como razão a entidade. Mas, na prática, a eficiência da contabilidade como sistema de informações é por muitos autores criticada.

Diante das ponderações apresentadas, este trabalho busca abordar especificamente um sistema de informação, denominado *Balanced Scorecard*, que tem sido citado como um forte exemplo de sistema de informações destinado a complementar os sistemas contábeis atuais.

1.2 BALANCED SCORECARD E SUA IMPORTÂNCIA NO AMBIENTE EMPRESARIAL

O *Balanced Scorecard* nasceu em 1990, quando o Instituto Norlan Norton¹, a unidade de pesquisa da KPMG², patrocinou o estudo intitulado como “*Measuring Performance in the Organization of the Future*”. O estudo foi motivado pela crença de que os métodos existentes para avaliação do desempenho empresarial, em geral apoiados nos indicadores contábeis e financeiros, estavam se tornando obsoletos.

¹ Principal executivo do Norlan Norton e líder do estudo que teve Robert Kaplan como consultor acadêmico.

² Empresa Multinacional de Auditoria e Consultoria.

Os participantes do estudo acreditavam que depender de medidas de desempenho consolidadas, baseadas em dados financeiros, estava prejudicando a capacidade das empresas de criar valor econômico para o futuro. O *Balanced Scorecard* preserva os indicadores financeiros como a síntese final do desempenho gerencial e organizacional, mas incorpora um conjunto de medidas mais genéricas e integradas, que vinculam o desempenho sob a ótica dos clientes, processos internos, funcionários e sistemas ao sucesso financeiro de longo prazo (KAPLAN; NORTON, 1997, p. 21). Segundo Solomons (1995, p. 18), as medidas não financeiras, tais como produtividade, atitude de empregados, desenvolvimento de pessoal, responsabilidade social, dentre outras, devem ser utilizadas em paralelo com as medidas financeiras. Como Solomons, vários outros autores sugerem o *Balanced Scorecard* como ferramenta de gestão.

1.3 IMPORTÂNCIA DOS INDICADORES COMO “FERRAMENTA DE GESTÃO”

Atualmente é consenso que os produtos têm ciclos de vida cada vez menores, que as inovações são mais freqüentes e que as exigências dos consumidores são a cada dia maiores. Esse aspecto no setor hospitalar aparece com destaque, tendo em vista o alto índice de exigência dos usuários, que sempre buscam melhores condições de tratamento e recuperação da saúde. Como forma de se sobressair, hoje, neste mercado, surgiram novos fatores estratégicos, a saber: diversificação de produtos, foco totalmente voltado para os clientes, diversificação dos serviços ou mix de produtos, reduções de custos, prazos de entrega, entre outros. Esses fatores e a agressiva concorrência praticada pelo mercado fazem com que a gestão das empresas hospitalares se torne uma tarefa complexa, delicada e de suma importância para um bom desempenho empresarial.

No caso dos hospitais, as funções clínicas e de enfermagem são imprescindíveis, mas a logística e gestão têm de ser avaliadas. Por isso, todos os indicadores – econômico-financeiros, recursos humanos, produtividade, qualidade, satisfação dos clientes internos e externos, entre outros – são importantes para que a gestão possa de forma dinâmica e oportuna, ter informações úteis para a tomada de decisões.

1.4 PROBLEMA DE PESQUISA

Diante desse contexto, os indicadores são ferramentas centrais por permitirem um acompanhamento das principais variáveis de interesse da empresa e por possibilitarem o planejamento de ações visando melhorias de desempenho. Medições são essenciais em qualquer situação, pois explicitam problemas e facilitam a tomada de ações de modo a resolvê-los. Muitas medições são realizadas e decisões gerenciais são tomadas em função destes elementos. Desse contexto, e entendendo que as empresas hospitalares são altamente complexas, surgiu a questão a ser pesquisada.

Quais indicadores de desempenho podem relacionar os objetivos empresariais de uma instituição hospitalar filantrópica ao seu desempenho (financeiro e não-financeiro), a partir do arcabouço da teoria do *Balanced Scorecard*?

1.5 OBJETIVO GERAL DA PESQUISA

O objetivo geral deste trabalho está centrado no desenvolvimento de indicadores de desempenho, financeiros e não-financeiros, para aplicação em uma

instituição hospitalar filantrópica, de forma a relacionar os objetivos empresariais a seu desempenho (financeiro e não-financeiro), a partir do arcabouço da teoria do *Balanced Scorecard*.

1.6 MOTIVAÇÃO E JUSTIFICATIVA DO TEMA

O tema proposto é motivado pela precariedade em que se encontra, atualmente, a gestão das Instituições Hospitalares no Brasil, principalmente as de cunho filantrópico, que são objeto deste estudo e que têm sido vivenciadas/acompanhadas pelo autor, que faz parte da administração de uma dessas instituições, desde o ano de 1998.

A incapacidade administrativa da União em atender à demanda da população por serviços de saúde e as poucas barreiras de entrada no setor incentivaram pequenos grupos e iniciativas individuais a fazerem surgir um número expressivo de clínicas prestadoras de serviços, orientadas para a formação dos fundadores. Alguns desses núcleos, com infra-estrutura adequada cresceram e se transformaram em pequenos hospitais, fazendo com que o mercado experimentasse o desconforto pelo excesso de oferta de leitos e dos serviços direcionados à prevenção e à recuperação da saúde. Com este excedente, as clínicas especializadas não encontraram dificuldades em selecionar os melhores e mais lucrativos procedimentos, cabendo aos hospitais gerais de médio e grande porte as ações de maior complexidade que, quase sempre, têm custos superiores às receitas geradas.

A AFECC – Hospital Santa Rita de Cássia, instituição alvo desta pesquisa, apresenta-se com instabilidade em seus resultados contábeis. No período de 5 (cinco) anos, os resultados finais apresentam uma variação percentual em relação à

receita total na ordem de 8% de déficit em 1997, para superávit em 1998, de 8% e, déficit em 2002, de 14%. Os valores apresentados na Tabela 2 levam a crer que os controles dessa instituição são frágeis e não possibilitam intervenções para correção de processos e minimização das oscilações nos resultados finais.

Deve-se também considerar o acelerado nível de profissionalização dos compradores dos serviços hospitalares – seguradoras, governo e particulares –, que passaram a exigir inúmeras informações e detalhamento das contas, os quais quase sempre os hospitais não estão preparados para fornecer.

Dessa forma, o Planejamento Estratégico em conjunto com o *BSC*, servirão de base para uma caracterização geral da instituição alvo da pesquisa, antes de se gerar indicadores que possam levar a uma melhor gestão futura do negócio. A proposta é de que este sistema de gerenciamento possibilite a formulação de estratégias com eficácia, que ordene, integre e que aloque os recursos, capacidades e competências da empresa, para que se possa enfrentar com êxito o seu ambiente externo e interno.

Registra-se também como motivação para o desenvolvimento desse trabalho, as expectativas de contribuições relacionadas a seguir:

- a) Contribuir com a pesquisa científica, expondo a experiência prática de um hospital de médio porte com a aplicação dos princípios teóricos da ferramenta *Balanced Scorecard*;
- b) Contribuir para a mudança de cultura organizacional e reorientar a gestão de unidades de saúde em função das necessidades que o próprio meio envolvente determina;

- c) Possibilitar identificar se as decisões tomadas no momento do planejamento da exclusão ou inclusão de novas unidades de cuidados médicos ou novas especialidades estão gerando os resultados esperados;
- d) Possibilitar identificar o funcionamento interno e a posição competitiva das unidades operacionais, sobretudo considerando o ambiente global em que atua a organização em estudo;
- e) Possibilitar identificar se a formulação de objetivos explícitos por departamento, serviço ou centro de responsabilidade é suscetível de quantificação pela via orçamental;
- f) Possibilitar identificar os custos e receitas de cada unidade do hospital, reconhecendo e avaliando os desvios;
- g) Possibilitar identificar a evolução da atuação das pessoas e dos centros de custos, objetivando fomentar iniciativas individuais e em equipe;
- h) Possibilitar a avaliação da gestão global, a gestão de cada centro de atividade e a adaptação às novas tecnologias de informação.

1.7 METODOLOGIA APLICADA À PESQUISA

As metodologias de pesquisa utilizadas neste trabalho fundamentaram-se em um *estudo de caso* complementado com uma *pesquisa-ação*. Segundo Yin (1994, p. 45), o estudo de caso é o método de investigação adequado para responder a questões como: “quais”, “como” e “por que”, sendo também útil para geração e construção de teorias em áreas em que poucos dados estão disponíveis. Segundo

Cervo e Bervian (1983, p. 32), o estudo de caso é apropriado para estudar "um determinado grupo para examinar aspectos variados de sua vida". No trabalho em questão, o grupo é representado pela instituição pesquisada, Hospital Santa Rita de Cássia.

Segundo Silva (2002, p. 45), em uma pesquisa realizada na Universidade Federal da Bahia, no período de 1999 a 2001, a utilização da metodologia de Estudo de Caso em teses e dissertações de mestrados profissionais e acadêmicos predominam em 85% das metodologias escolhidas para se executar um trabalho de Pesquisa Científica.

A utilização desse método justifica-se pelo interesse em analisar conjunto de indicadores adotados na instituição pesquisada. Caso os resultados se mostrem eficazes, poderão estes serem adotados como modelo para utilização em outras instituições de mesma finalidade, desde que devidamente adaptados.

Quanto à classificação da pesquisa, segundo seus fins, pode-se dizer que é do tipo aplicada, uma vez que, nela, o investigador é movido pela necessidade de contribuir para fins práticos, mais ou menos imediatos, buscando soluções para problemas concretos. "Sua preocupação está menos voltada para o desenvolvimento de teorias de valor universal que para a aplicação imediata numa realidade circunstancial." (GIL, 1995, p. 46).

A complementação da metodologia de estudo de caso com a pesquisa-ação tornou-se necessária, tendo em vista ter sido o autor um participante ativo e com ações reais no trabalho de implementação do *BSC* na instituição pesquisada. Esta técnica-trabalho, dada a sua natureza aplicada, tem como propósito a geração de

conhecimentos para a aplicação prática dirigida à solução de problemas específicos. Segundo Vergara (2000, p. 12),

[...] a pesquisa-ação pode ser definida como um tipo de pesquisa social concebida e realizada para a resolução de um problema, onde o pesquisador é envolvido no problema trabalha de modo cooperativo ou participativo. No entanto, a participação isoladamente não pode ser vista como a característica principal da pesquisa-ação e sim a solução de um problema não-trivial envolvendo a participação dos diversos atores do processo.

A pesquisa-ação necessita atender dois propósitos básicos: o prático e o do conhecimento. Entende-se o primeiro como a contribuição da pesquisa na solução do problema em questão e o segundo como o conhecimento gerado a partir da solução do problema (THIOLLENT, 2000, p. 38).

Segundo Gil (1995, p. 47- 48), a pesquisa-ação tem sido objeto de bastante controvérsia. Em virtude de existir o envolvimento ativo do pesquisador e ação por parte das pessoas ou grupos envolvidos no problema, a pesquisa-ação tende a ser vista, em certos meios, como desprovida da objetividade que deve caracterizar os procedimentos científicos. Porém, a despeito destas críticas, Gil (1995, p. 47- 48) advoga que este tipo de pesquisa vem sendo reconhecido como útil, sobretudo por pesquisadores identificados por ideologias “reformistas” e “participativas”.

Quanto à abordagem da literatura sobre pesquisa-ação existem várias sugestões de autores para encaminhamento das etapas que se deve seguir para realização do experimento. Na questão da pesquisa, objetivando o estabelecimento de um conjunto de indicadores alinhados com os princípios teóricos apresentados pelo *Balanced Scorecard*, a pesquisa trilhou as mesmas etapas que perseguiu o grupo de coordenadores e gerentes do hospital utilizaram no desenvolvimento dos indicadores do *BSC*, conforme descritas a seguir:

1.7.1 Diagnóstico situacional

Nesta etapa foram identificadas as condições em que o Hospital se encontrava com relação aos seus indicadores, ou seja:

- a) Quais indicadores estavam atualmente sendo utilizados pelo hospital;
- b) Quais as relações sistêmicas entre os indicadores;
- c) Quais as possibilidades de existência de conflitos entre os indicadores.

O objetivo principal desta fase foi a identificação da realidade presente no hospital com relação à utilização atual de indicadores de desempenho.

1.7.2 Capacitação inicial dos envolvidos

Nesta etapa, os responsáveis pelo gerenciamento dos diversos níveis organizacionais receberam um nivelamento sobre os conceitos de se estabelecer indicadores e principais vantagens e desvantagens de sua formulação. Nesta conceituação, buscou-se mostrar a relação dos indicadores com os princípios do *Balanced Scorecard*. Os objetivos principais desta fase foram:

- a) estabelecer uma base conceitual que permitisse aos integrantes do grupo completa compreensão a respeito do direcionamento dos trabalhos de redefinição dos indicadores de desempenho do Hospital;
- b) buscar o entendimento comum para todos os níveis gerenciais (superintendência, gerências, coordenações, supervisões) do Hospital no sentido de

se obter o necessário comprometimento para as atividades de revisão dos indicadores atuais e implementação dos novos indicadores.

1.7.3 Construção dos indicadores globais do hospital

Nesta etapa, todos os envolvidos nos processos gerenciais estratégicos da Empresa participaram de sessões de discussão para a revisão e a redefinição dos indicadores de desempenho. A elaboração e definição foram estabelecidas em três etapas distintas, a saber:

a) com base no planejamento estratégico elaborado no final de 2002, trabalhou-se com os direcionadores de curto, médio e longo prazo, ou seja, as metas nele estabelecidas. Essas metas tiveram como ponto de análise o alcance da Situação Desejada, tendo como parâmetro de análise as Oportunidades, Ameaças, Forças Impulsoras e Forças Restritivas do Hospital Santa Rita de Cássia;

b) com base no item “a” foi solicitado ao grupo o máximo de sugestões sobre quais indicadores seriam necessários para medir o desempenho da instituição (Indicadores Globais), deixando-se claro a possibilidade de correções na listagem inicial.

c) revisão da listagem inicial de indicadores, objetivando a adequação e alinhamento com os princípios teóricos do *Balanced Scorecard*.

Esta etapa foi caracterizada pelo envolvimento dos coordenadores de cada setor do Hospital nas sessões de discussão dos indicadores de suas áreas para redesenhar os indicadores setoriais, de modo a estabelecer o seu alinhamento tanto com os Indicadores Globais já estabelecidos quanto com a estratégia empresarial. A

orientação foi para manutenção de uma estrutura enxuta, com poucos indicadores, de modo a minimizar possibilidade de ocorrência de conflitos entre eles e não sobrecarregar os líderes com levantamento de informações desnecessárias.

1.8 LIMITAÇÕES DA PESQUISA

No desenvolvimento desta pesquisa, mesmo adotando-se procedimentos metodológicos considerados adequados, ganharam destaques algumas limitações.

Primeiramente, faz-se necessário lembrar que o presente estudo utilizou os métodos de *estudo de caso* e *pesquisa-ação*. Estes métodos apresentam como característica, por um lado, o aprofundamento do estudo das questões de interesse, permitindo o conhecimento e a análise intensiva do tema abordado. Entretanto, por outro lado, impede que as conclusões obtidas sejam generalizadas para outros objetos de estudo. Contudo, com um certo cuidado, os dados e as conclusões encontradas podem ser utilizados para a análise de outras empresas com características organizacionais semelhantes às da empresa estudada.

Cumpram ainda destacar que as variáveis pesquisadas, tais como os indicadores, mesmo sendo consideradas significativas, não esgotam as possibilidades do tema em questão, o que limita a abrangência do assunto. Assim, outros indicadores poderiam ser utilizados para a verificação do problema de pesquisa proposto.

Além dessas limitações destacadas é possível apontar outras a esta pesquisa, tais como:

a) ater-se apenas a uma instituição hospitalar, sem comparar com outras instituições, sejam elas públicas ou privadas;

b) a instituição estudada é filantrópica e mantém convênio com o SUS - Sistema Único de Saúde, fato relevante que a diferencia das demais instituições de saúde, principalmente no aspecto econômico;

c) não foram avaliadas melhorias que o setor possa ter apresentado no período avaliado e que tenham interferido nos resultados apresentados;

d) o Sistema Integrado de Informações, implantado no final de 2002, fez parte da estratégia de implementação do *BSC*, portanto os resultados provenientes desta implantação foram computados na utilização da ferramenta *Balanced Scorecard*.

2 REVISÃO DA LITERATURA

2.1 HISTÓRICO DA EMPRESA HOSPITALAR

Hospital é um tipo específico de estabelecimento de saúde, constituindo-se em uma parcela de toda a infra-estrutura de serviços de atenção à saúde. Incluem-se, neste contexto, os postos e os centros de saúde, as policlínicas, os pronto-socorros e os ambulatórios à disposição da população. Diferencia-se dos demais estabelecimentos de saúde pela possibilidade de oferecer leitos para internação de pacientes. Segundo a Organização Mundial de Saúde (OMS), hospital é:

[...] parte integrante de uma organização médica e social, cuja missão consiste em proporcionar às populações uma assistência médico-sanitária completa, tanto curativa como preventiva, e cujos serviços externos irradiam até o âmbito familiar, é também um centro de formação de pessoal, médico-sanitário e de investigação biossocial. (ANÁLISE SETORIAL, 1999, p.18).

Segundo Teixeira (2000, p. 5), os hospitais são considerados, perante o mercado, empresa prestadora de serviços na área da saúde, tendo como principais compradores de seus serviços as administradoras de planos de saúde, as pessoas físicas e o SUS. Quanto ao mercado de serviços de saúde, este não pode ser considerado como um mercado típico sob a ótica da análise econômica.

No que se refere à “teoria do consumidor”, pode-se dizer que nem sempre o indivíduo conhece todas as informações necessárias para escolher o tipo de serviço que deseja consumir. Ao desconhecer as condições e a eficácia dos serviços prestados, o consumidor revela uma dependência face aos prestadores de serviços.

No que se refere a produção, pode-se dizer que a determinação de preço não

é dada somente pelo mercado, ou seja, pelas condições de oferta e demanda. O grande número de especialistas, as corporações e cooperativas médicas, o caráter oligopolista dos hospitais de especialidades, os sindicatos dos hospitais, entre outros, fazem com que não existam padrões clássicos de formação de preços. Estes, de forma geral, são firmados por mecanismos externos ao mercado, tais como tabelas especiais, remuneração definida por entidades médicas, por hospitais, entre outros. Segundo Medici (1991, p.2),

[...] uma forte característica do mercado de saúde tem sido a forte relação com o Governo, que devido sua incapacidade de prover assistência médica a população - assistência garantida pela constituição - compra serviços, fixa padrões, normas de qualidade e até mesmo, na qualidade de grande comprador, define preços para tais serviços.

Medici (1991, p.2) afirma que o governo tem atuado no campo da saúde em três pontos, a saber:

- a) como prestador de serviços, fornecendo cuidados básicos para as populações carentes, ou mesmo oferecendo serviços que não sejam atrativos ao setor privado, devido o seu alto custo e a baixa rentabilidade;
- b) por meio da concessão de benefícios, ou seja, reduzindo o preço como forma de ampliar a demanda para segmentos carentes e não cobertos;
- c) como instância de regulação do mercado, fixando normas, padrões de qualidade e até mesmo preços.

A origem do setor privado de saúde no Brasil está associada à medicina liberal, de um lado, e à atenção médica das entidades beneficentes e filantrópicas, em geral pertencentes a instituições religiosas e filantrópicas, por outro. As Santas Casas de Misericórdias constituem a expressão nítida desta afirmação. A AFECC –

Associação Feminina de Prevenção e Combate ao Câncer, mantenedora do Hospital Santa Rita de Cássia, é também exemplo de instituição criada na década de cinquenta e que atua, até hoje, com a mesma filosofia de atendimento ao Sistema Único de Saúde.

Segundo Medici (1991, p.101), na década de sessenta, do total de leitos disponíveis no Brasil, 62% eram disponibilizados por instituições de cunho filantrópico. Segundo a Confederação das Misericórdias do Brasil (CMB), as instituições filantrópicas hospitalares totalizam 2,6 mil e representam aproximadamente 57% dos leitos na época oferecidos ao SUS. Ressalta-se, portanto, a importância dessas instituições para o Sistema de Saúde Brasileiro.

2.2 INSTITUIÇÕES FILANTRÓPICAS HOSPITALARES

As associações civis são constituídas a partir de um grupo de pessoas que se propõem a prestar serviços à sociedade ou a dar consecução a um objetivo comum. Esse agrupamento de pessoas pode adquirir personalidade jurídica, com os benefícios e condições específicas inerentes às pessoas jurídicas. Uma vez constituídas regularmente, as entidades associativas têm legitimidade para representar seus filiados judicial e extrajudicialmente (MARTINS, 2000, p.124). Essas associações civis filantrópicas não visam lucro e são comuns no ramo da saúde, mais precisamente no da assistência hospitalar, como é o caso das Santas Casas de Misericórdia e do Hospital Santa Rita de Cássia, que é objeto deste estudo.

A qualificação das pessoas jurídicas de direito privado em atividades sem fins lucrativos necessita de adaptação estatutária para compreender os objetivos sociais

e para atender os requisitos impostos pela legislação. Para tanto, não se pode distribuir entre seus sócios ou associados, conselheiros, diretores, empregados ou doadores, eventuais excedentes operacionais, brutos ou líquidos, dividendos, bonificações, participações ou parcelas do seu patrimônio, auferido mediante o exercício de suas atividades. Deve-se ainda aplicar integralmente a receita excedente na consecução de seus objetivos sociais (TEIXEIRA, 2000, p. 45).

Teixeira (2000, p. 5) afirma ainda que, uma vez cumpridos os requisitos estabelecidos, o reconhecimento da imunidade/isenção, no caso das entidades sem fins lucrativos, passa a ser uma obrigação legal do poder público. Assim, o benefício fiscal somente pode ser revogado por meio de emenda constitucional que altere o respectivo dispositivo.

Os requisitos para que uma instituição usufrua os benefícios da imunidade tributária são: aplicar, anualmente, 20% de sua receita total bruta (venda de serviços e outras receitas) em atendimentos gratuitos à população de baixa renda ou efetuar atendimentos, no mínimo, com 60% da capacidade operacional instalada do estabelecimento ao SUS - Sistema Único de Saúde (ANÁLISE SETORIAL, 2000).

Por meio de pesquisa efetuada em um Hospital localizado em Vitória - ES, Castro *et al.* (2003, p. 12) concluíram que o atendimento ao SUS, acima das regras estabelecidas pelo “Certificado de Filantropia”, ou seja, atender ao SUS - Sistema Único de Saúde com um percentual acima de 60% da capacidade operacional do hospital, causou à instituição prejuízos financeiros.

Os prejuízos são decorrentes da diferença entre os valores que deixam de ser pagos em impostos e os prejuízos ocasionados pelo atendimento ao SUS - Sistema Único de Saúde. Ainda segundo Castro *et al.* (2003, p. 12), a instituição pesquisada

manteve, no ano de 2001, um atendimento ao SUS na ordem de 71%, ou seja, 11% acima do contratado por meio das regras do “Atestado de Filantropia”. Nesse caso, o déficit do hospital foi na ordem de 2,4 milhões. Considerando que o hospital mantivesse os atendimento ao SUS em somente 60% o superávit seria na ordem de 1.3 milhões.

Registra-se que essas instituições são representativas no cenário nacional e internacional, portanto devem buscar atender ao SUS dentro de certo limite de forma a se manterem com seus resultados equilibrados.

Segundo Meregé (2003, p. 2), no Brasil, embora não haja registros oficiais, estima-se existir cerca de 200 mil Organizações Não Governamentais (ONGs), que empregam dois milhões de pessoas. Afirma ainda que o Brasil se posiciona muito aquém de outros países, a exemplo dos Estados Unidos, que hoje, empregam, nesse setor, cerca de 12 milhões de trabalhadores e movimentam em torno de US\$ 600 bilhões, anualmente. Cita também que esse fenômeno não é localizado apenas nos Estados Unidos e que países como Itália, França e Alemanha movimentam acima de 3% dos seus produtos internos brutos – PIB – com esse tipo de Organização.

2.3 CARACTERÍSTICAS DO SISTEMA ÚNICO DE SAÚDE - SUS

O SUS, conforme a Constituição Brasileira de 1988, em seu artigo 194, atende o conceito de seguridade no setor de saúde. As ações de iniciativa pública no campo da saúde estão assentadas no estabelecimento do Sistema Único de Saúde, previsto no artigo 198 da Constituição e instituído por meio da Lei federal nº 8.080, de 19 de setembro de 1990. O SUS é organizado de forma regionalizada e

hierarquizado em níveis de complexidade crescente. Sua direção é única em cada esfera de governo, sendo exercida pelo Ministério da Saúde, Secretarias Estaduais e Municipais de Saúde. Portanto, o SUS é de responsabilidade das três esferas de governo: federal, estadual e municipal, cujo pressuposto é viabilizar e garantir fontes estáveis e suficientes de recursos para o setor de saúde (ANÁLISE SETORIAL, 2000, p. 77).

Segundo dados da Análise Setorial (1999, p. 112), o Sistema Único de Saúde tem por base três princípios, a saber:

- a) universalização do acesso aos serviços de saúde em todos os níveis de assistência, além de sua integridade (conjunto articulado e contínuo de ações e serviços preventivos e curativos individuais e coletivos);
- b) descentralização político-administrativa, com ênfase nos serviços direcionada aos municípios com regionalização e hierarquização da rede de serviços de saúde;
- c) integração em nível executivo das ações de saúde, meio ambiente e saneamento básico, e participação da comunidade.

No aspecto comercial, o SUS mantém grande dependência das instituições filantrópicas hospitalares, que atualmente fornecem cerca de 60% do total das internações oferecidas à população.

Segundo a Confederação das Misericórdias do Brasil (CMB), de acordo com a Análise Setorial (2000, p. 12), para esses 60% de internações fornecidas, os valores despendidos pelo SUS com esse serviço representam apenas 52% dos gastos desta especialidade. Este dado é um indicativo de ser um dos principais motivos para a

grave crise econômico-financeira pela qual atravessam essas instituições hospitalares filantrópicas.

As instituições filantrópicas hospitalares são beneficiadas pelo princípio da imunidade tributária sobre os respectivos patrimônios, renda ou serviços, nos termos da letra "c", inciso VI, do art. 150 da Constituição Federal. Assim, todas as instituições sem fins lucrativos, incluídas as da área de saúde, estão isentas de qualquer tipo de imposto.

As instituições que atenderem aos requisitos em face do Certificado de Entidades de Fins Filantrópicos ficam isentas da contribuição a cargo da empresa, destinadas à Seguridade Social, de 20% sobre o total das remunerações pagas ou creditadas, a qualquer título, aos segurados empregados e aos demais que prestam serviços à instituição. Esse benefício se dá, desde que comprovadamente promovam, em caráter exclusivo e gratuito, assistência social beneficente às pessoas carentes. Estão isentas também da contribuição ao Cofins/Finsocial, em percentual de 2%. Assim, a carga tributária incidente sobre as atividades das instituições hospitalares filantrópicas resume-se ao Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI, Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços - ICMS, Imposto sobre Serviço - ISS, fornecimento de água, energia elétrica, etc. referentes aos produtos, materiais e serviços por elas utilizados (TEIXEIRA, 2000, p.18).

2.2 PLANEJAMENTO ESTRATÉGICO

2.2.1 Planejamento estratégico como ferramenta de gestão e suporte à tomada de decisão

Com o entendimento de que, para implementação do *Balanced Scorecard*, o planejamento estratégico é uma ferramenta básica, este capítulo destaca os principais conceitos, vantagens e desvantagens do uso deste instrumento. Planejamentos Estratégicos, usados como ferramenta de gestão, permitem um olhar crítico sobre a organização, determinando os caminhos e metas que vão orientar cada uma das áreas na construção de suas estratégias competitivas. Gerenciar as estratégias competitivas sem uma orientação para o mercado futuro significa apostar no escuro e criar uma cultura imediatista de gestão.

As Estratégias Competitivas é que determinam como cada área da empresa irá atuar para realizar no futuro, o que foi definido no planejamento. Essas estratégias são específicas para *marketing*, produção, vendas, recursos humanos e tecnologia. Elas definem a forma de competir e responderão pelos resultados desejados a cada ano. Neste sentido se enquadram os planejamentos de vendas com suas convenções, discussões sobre os lançamentos de produtos e serviços, tabelas de preços, margens, entre outros.

As aplicações práticas dessa ferramenta são inúmeras. Como exemplo, podem-se citar:

a) definição das estratégias de recursos humanos que orientarão os processos de seleção;

b) desenvolvimento e treinamento de seus executivos, a partir das competências identificadas como fundamentais para a competição.

2.2.2 Histórico da evolução do uso do planejamento estratégico

Com base nos fatos históricos pode-se presumir que durante um longo período, principalmente antes da Revolução Industrial, as empresas pouco se empenhavam em alcançar estratégias competitivas. Isso porque, segundo Fleury e Fleury (1995, p. 32), não havia necessidade de investir em tecnologias que propiciassem melhores produtos, uma vez que a demanda era maior que a oferta dispensando maiores esforços por parte da organização.

Ainda sobre a Revolução Industrial, cabe expor a afirmação de Hirschman (1977, p. 79) de que, antes dessa revolução, economias e sociedades eram: essencialmente estáticas, os valores políticos envolviam apenas decisões unilaterais e havia pouco ou nenhum interesse em se criar um pensamento administrativo. Após a Revolução, a situação mudou: desafios administrativos, impensáveis anteriormente, começaram a emergir, devido à necessidade de lidar com a complexidade dos negócios. Essa complexidade referente às grandes invenções, ao aumento da indústria, do transporte, dentre outros, criou a necessidade de domínio da técnica de controle e tornou a visão tecnológica um elemento indispensável aos empresários.

Neste contexto, tornou-se cada vez mais importante a identificação de ações e estratégias para organizações com a finalidade de mantê-las saudáveis e em desenvolvimento, promovendo assim sua continuidade.

2.2.3 Necessidade de planejamento

A necessidade de planejar surge como forma de organizar as relações existentes na sociedade, visto que o convívio social, por sua vez, é parte integrante e imprescindível no cotidiano do homem, que está em constante busca de novas invenções e mudanças. Em meio a isso, há um emaranhado de novidades e descobertas, constantes no nosso dia-a-dia. A atenção e a preocupação das pessoas centram-se no mistério do amanhã. As empresas buscam profissionais que consigam planejar o futuro, pessoas que, além de possuir uma grande bagagem de conhecimento a respeito de uma infinidade de assuntos, ainda tenham grande capacidade de tomar decisões rápidas frente aos imprevistos que podem ocorrer.

O conhecimento prévio do histórico da organização faz com que se tornem claras certas atitudes e comportamentos diante de situações, até mesmo corriqueiras. Desse modo, a necessidade de planejar surge como forma de identificar, correlacionar, analisar e avaliar todas as variáveis envolvidas nos processos decisórios, a fim de possibilitar um desenvolvimento contínuo dos empreendimentos humanos, de maneira rápida e acessível a todos, com mínimo esforço.

2.2.4 Interligação entre negócio, missão e visão

A missão pode ser definida como a razão de ser da empresa. Esta é que orienta objetivos e estratégias da organização. O planejamento estratégico é a etapa em que se definem as políticas, diretrizes e objetivos estratégicos e tem como produto final o equilíbrio dinâmico das interações da organização com suas variáveis ambientais. Segundo Drucker (1975, p. 82), “[...] somente uma definição da missão e

da finalidade da empresa torna possível a existência de objetivos claros e realistas”.

O negócio de uma organização é a orientação específica de sua atividade empresarial, aquilo que ela explora para atender a necessidade do cliente. Para Cunha (1998, p. 27), o negócio “[...] define os setores onde a organização atua ou pretende atuar.” A definição do negócio é necessária para que todos os integrantes da empresa tenham visão e compreensão comum da direção dos esforços e dos investimentos.

Com relação à missão da empresa, de acordo com Cunha (1998, p. 29), “[...] ela relaciona o negócio com a possibilidade de satisfazer alguma necessidade do meio ambiente da empresa”.

A missão orienta e delimita a ação da empresa, definindo o que ela se propõe a fazer. Exprime a razão de sua existência. Uma boa definição de missão deve favorecer os clientes finais, fornecedores, a sociedade e todos aqueles que estão envolvidos com as atividades da empresa. Contudo, Bornholdt (1997, p. 22) chama a atenção para o falso discurso, ou seja, aquele que desassocia a teoria da prática. Entre os anos 60 e 70, a missão da empresa era alcançar lucro. Atualmente, com essa onda de satisfazer a todos, acaba-se entrando na linha da demagogia. A única missão da empresa, argumenta Bornholdt (1997, p.23), “[...] é gerar lucro e remunerar o capital investido através da maior satisfação dos clientes e empregados”. Para definição da Missão Empresarial, devem ser feitas as perguntas: Qual a razão de ser da empresa? Qual a natureza dos negócios? Quais os tipos de atividades em que a empresa deve concentrar suas atividades no futuro?

Visão de futuro é a imagem de um estado futuro desejado pela organização e que implica a máxima satisfação dos clientes. Bornholdt (1997, p. 23) salienta que,

“[...] em geral, a visão corresponde à maior expectativa da empresa e está em muitos dos sonhos dos empreendedores, mas adverte que ‘a visão deve ser um sonho realista’.

Para estabelecer uma visão de futuro é necessário que se façam alguns questionamentos, tais como: que tipo de empresa desejamos nos tornar? O que queremos que as pessoas falem de nós como resultado de nosso trabalho? De que modo a visão representa os interesses de nossos clientes e os valores que devemos preservar?

2.2.5 Ambiente externo e interno

O período que antecede 1950 foi fortemente caracterizado pela ênfase no ambiente interno à organização. Isso se deve ao fato de que, nessa época, as empresas operavam em um ambiente estável e previsível. O contrário foi ocorrendo na segunda metade desse século, quando as atenções começaram a se ater ao ambiente externo. Essas mudanças de enfoque deram-se por diversos motivos, principalmente devido à rapidez com que as mudanças no ambiente externo vêm ocorrendo (STONER; FREEMAN, 1985).

O ambiente externo submete a empresa a uma série de fatores intervenientes que possibilita a ela, a partir de análises, detectar as oportunidades e as ameaças. Para Stoner e Freeman (1985, p. 46),

[...] o ambiente externo é composto por todos os elementos que, atuando fora de uma organização, são relevantes para sua operação. As oportunidades são situações ou elementos que proporcionam à organização a possibilidade de ultrapassar seus objetivos e metas. Mas eles alertam que oportunidades perdidas podem significar ameaças para a empresa. Assim como, aparentes ameaças podem se tornar oportunidades.

Ameaças, de acordo com Cunha (1998, p. 37), "[...] são situações do meio ambiente que colocam a empresa em risco". No entanto, a definição do que é oportunidade ou ameaça varia de empresa para empresa. Isso porque organizações diferentes trabalham com recursos diferentes e sua capacidade administrativa influencia na manipulação e na transformação das oportunidades e das ameaças.

Da mesma forma, Chakravarthy (1997, p.18) alerta a respeito das turbulências no ambiente organizacional. Segundo ele, no passado, as empresas não focalizavam ambientes turbulentos e as estratégias eram formadas com base em ambientes simples e pouco dinâmicos. Embora sabendo da importância do ambiente externo e da necessidade de atenção redobrada a ele, devido a sua posição instável e de difícil previsibilidade, não se pode deixar de lado o ambiente interno das organizações. Por isso, salienta Contador (1995, p.15) que o fato dos administradores terem uma visão clara do seu negócio é imprescindível para o bom desempenho organizacional. Mas, para que se alcance o sucesso, é necessário saber a direção e a hora certa para se executar a mudança.

A fim de avaliar cada componente do ambiente interno, faz-se necessária a avaliação destes a partir da identificação dos pontos fracos, neutros e fortes de cada parte analisada (CUNHA, 1998, p.127).

No caso de instituição hospitalar filantrópica, podem-se citar como exemplos de pontos fracos: concentração dos compradores de serviço e a alta demanda de clientes provenientes do Sistema Único de Saúde – SUS, clientes estes que causam prejuízos à instituição que atende acima do percentual contratado com o Governo, ou seja, 60% da capacidade operacional.

Ponto Neutro: "[...] é uma variável identificada pela empresa, mas que no momento não existem critérios de avaliação para a sua classificação como ponto forte ou fraco" (OLIVEIRA, 1993, p.175). Saliencia-se que um ponto exemplificado como fraco poderá se transformar em ponto forte, caso venham a ocorrer mudanças no ambiente externo ou mesmo interno. O exemplo: "demanda de clientes do Sistema Único de Saúde – SUS – acima da capacidade de atendimento". Este passaria a ser ponto forte se houvesse por parte Governo aumento nas tabelas de preços de procedimentos médicos. Sendo assim, seria interessante prestar uma quantidade maior de serviços ao SUS.

Ponto Forte: "[...] é uma característica competitiva da empresa que a coloca em vantagem frente às concorrentes" (VALADARES, 2002, p. 24). Um dos pontos fortes no caso de empresas hospitalares, seria a "localização privilegiada" de modo a facilitar o acesso dos pacientes, médicos e empregados. De acordo com Santos (1992, p. 152), "[...] a Análise Interna equivale à avaliação do melhor posicionamento da empresa, de maneira que se possam maximizar as potencialidades e reduzir a vulnerabilidade frente ao ambiente, que é complexo".

2.2.6 Avanço tecnológico

A rapidez com que as mudanças no ambiente externo ocorrem é assustadora. A cada dia novas tecnologias vão surgindo e, em contrapartida, as antigas vão sendo abandonadas. Novas regras vão tomando forma numa economia instável e incerta; novas leis são criadas e incorporadas. Enfim, uma série de mudanças vai influenciando o desempenho organizacional. No caso do setor de saúde, os avanços tecnológicos podem ser considerados com ameaça em certas situações e como

oportunidade em outras. Com referência às ameaças, os resultados finais das instituições poderão ser comprometidos, tendo em vista o aumento dos custos, devido à acelerada depreciação dos equipamentos que apresentam altas tecnologias e altos custos de manutenção. Já sendo visto como oportunidade, os avanços tecnológicos podem dar destaque a instituições no que diz respeito a sua resolutividade.

A evolução tecnológica tem grandes implicações no planejamento. Observa-se que nas evoluções ocorridas no tempo é possível perceber que houve uma explosão quanto ao aumento da população, ao desenvolvimento tecnológico, às comunicações, ao transporte, ao setor produtivo e outros – ocasionada justamente num curto espaço de tempo. Sobre a aceleração da mudança ambiental, Ansoff (1990, p. 37) argumenta que "[...] o espaço e o tempo entre a emergência e a comercialização de uma nova tecnologia vem diminuindo progressivamente".

2.2.7 Características indesejáveis da ferramenta de gestão “Planejamento Estratégico”

O grande problema do planejamento estratégico, segundo Barlett e Ghoshal (1990, p. 99),

[...] é que as organizações definem seus objetivos em condições puramente estruturais, todavia a estrutura formal descreve apenas a anatomia básica de uma organização, enquanto que a fisiologia organizacional está ligada aos relacionamentos interpessoais e aos processos de decisão. Desta forma, é necessário alterar as largas convicções incorporadas à organização e às normas que moldam as percepções dos gerentes.

Uma das críticas de Mintzberg (1994, p. 110) ao Planejamento Estratégico é que: "[...] o Planejamento Estratégico pressupõe que o mundo permanece estático do momento em que o plano é formulado até quando ele é implementado".

Ressalta-se que a crítica cabe às empresas que já devem apresentar problemas em sua estrutura e não conseguem dar velocidade às ações discutidas no planejamento. Sabe-se que as mudanças cada dia ocorrem com mais rapidez, cabendo assim às organizações a percepção de que o ambiente e as necessidades individuais são mutáveis e não estáticas e ainda de que essas mudanças interferem na organização.

Hamel e Prahalad (1989, p. 79) também fazem diversas críticas ao planejamento estratégico, entre elas, dizem que para revitalizar a performance das organizações é preciso criar um novo modelo de estratégia. De acordo com esses autores, as empresas falharam ao imitar as estratégias competitivas de seus concorrentes, principalmente em termos de custo e qualidade.

Diante das diversas limitações relacionadas ao planejamento estratégico, registra-se que estrategistas precisam tomar cuidado e estar conscientes de que o planejamento não é a solução para todos os problemas de criação de estratégias. Sugere-se que o tipo de estratégia a ser adotado deve ser adequado à situação, ou seja, deve ser contingente. Para que o planejamento seja gratificante, o planejador deve estar consciente das várias limitações ora citadas. Em resumo, os planos estratégicos devem possibilitar flexibilização para adaptar-se ao ambiente atual.

2.3 O BALANCED SCORECARD COMO FERRAMENTA DE SUPORTE À CONTABILIDADE GERENCIAL

2.3.1 Evolução da contabilidade

Segundo Martins (1996, p. 19-20), a evolução da contabilidade pode ser descrita em quatro fases distintas, a saber:

- Contabilidade do Proprietário - a primeira fase da contabilidade é a visão contábil de um instrumento ligado diretamente ao dono do empreendimento.
- Da contabilidade financeira à contabilidade de custos - até a Revolução Industrial (século XVIII), quase só existia a contabilidade financeira (ou geral), que se desenvolveu na Era Mercantilista e estava bem estruturada para atender a área comercial das empresas comerciais.
- Da contabilidade de custos à contabilidade gerencial - a preocupação primeira dos contadores, auditores e fiscais foi a de fazer da Contabilidade de Custos uma forma de resolver seus problemas de mensuração monetária dos estoques e dos resultados, não fazendo dela instrumento de administração.
- A moderna contabilidade de custos em empresas não industriais - com o advento da contabilidade de custos, ocorre seu maior aproveitamento em empresas não industriais, tais como instituições financeiras, comerciais e de prestação de serviço, tendo seu uso sido estendido e explorado para controle e tomada de decisão.

Para Ludícibus; Marion (1997, p. 15),

[...] a contabilidade gerencial se caracteriza, superficialmente, como um enfoque especial conferido a várias técnicas e procedimentos contábeis já conhecidos e tratados na contabilidade financeira e de balanços, colocados numa perspectiva diferente, com grande detalhe analítico, ou numa forma de apresentação e classificação diferenciada, de maneira auxiliar aos gerentes na tomada de decisão.

Para Costa (2001, p. 45), a contabilidade não acompanhou adequadamente o ambiente competitivo imposto pelo mercado, e os textos contábeis tradicionais não continham um mínimo de discussão de custos sobre técnicas, procedimentos ou propriedades da mensuração de produtividade. Sendo assim, o efeito do volume de atividades, substituição de mão-de-obra, capital, materiais e outras medidas de produtividade, ainda não haviam sido considerados como parte da informação que dava suporte aos gestores em suas atividades de controle.

Neste sentido, o *Balanced Scorecard* apresenta-se como um dos tópicos que se propõe contribuir com a Contabilidade Gerencial, utilizando técnicas correlatas de outras disciplinas, fazendo uso de informações com características monetárias e de produtividade e ressaltando a ênfase no futuro e no suporte aos administradores para tomada de decisão.

2.3.2 Balanced Scorecard

O *Balanced Scorecard* - BSC foi desenvolvido pelo professor da *Harvard Business Schools Press*, Robert Kaplan, e pelo executivo David Norton. O BSC foi inicialmente definido como um “[...] conjunto de indicadores que oferecem à alta gerência uma rápida, porém ampla, visão do negócio” (KAPLAN; COOPER, 1998, p. 71). Em sua definição inicial foram incluídos indicadores de desempenho financeiro e não-financeiro, em quatro perspectivas: inovação e aprendizado, processos internos, clientes e finanças.

Destaca-se que o *BSC* não descarta as medidas financeiras tradicionais, contudo ele acrescenta a elas outros indicadores para complementar um visão da empresa como o todo.

Com este entendimento, o *Balanced Scorecard* pode ser considerado uma ferramenta que possibilitará a criar valor futuro. Para tanto, adota utilização de medidas financeiras, que normalmente espelham resultados passados, de medidas sob a perspectiva da clientela, de medidas dos processos internos da empresa e de medidas que visem espelhar como se dá o processo de aprendizado, crescimento e inovação dentro da empresa. O *Balanced Scorecard* procura traduzir a estratégia em operações, em atividades que, incentivadas no momento presente, possibilitam a geração de valor para a empresa no futuro.

Em se tratando de instituições sem fins lucrativos, o objetivo principal é a busca do cumprimento da *missão*. Segundo Kaplan e Norton (2004, p. 445), a aplicação do *BSC* nessas organizações tem sido uma das extensões mais gratificantes do *BSC*, tendo em vista que essas organizações se empenham em cumprir certa missão, em vez de gerar resultados acima da média. Barbosa *et al.* (2002, p. 11) registram que o uso de medidas de desempenho no terceiro setor é de suma importância, tendo em vista as necessidades de essas organizações prestarem contas, não só ao Governo, mas também à sociedade que, por meio de doações ou do pagamento de impostos, são potenciais financiadores dessas organizações.

Posteriormente, a experiência de implementação do *Balanced Scorecard* em diversas empresas levou Kaplan e Norton a ampliar seu escopo de atuação ao de sistema de gestão estratégica, incluindo quatro processos fundamentais: tradução

da estratégia (tornando-a explícita por meio das inter-relações entre os indicadores de desempenho, representadas graficamente no mapa da estratégia); comunicação e associação (disseminando a estratégia pela organização e incentivando seu desempenho global); planejamento de negócios (integrando a estratégia ao processo orçamentário) e *feedback* e aprendizado (reavaliando e aprimorando as hipóteses estratégicas).

Finalmente, a partir de pesquisas sobre implementações bem sucedidas do *Balanced Scorecard*, Kaplan e Norton (2000c, p. 78) descreveram cinco princípios das suas bases de sucesso ou “Organizações Orientadas para a Estratégia”, a saber: traduzir a estratégia em termos operacionais, alinhar a organização à estratégia, transformar a estratégia em tarefa de todos, converter a estratégia em processo contínuo e mobilizar a mudança por meio da liderança executiva.

Assim, a partir da visão e estratégia da empresa, os objetivos e os indicadores são estabelecidos para cada uma das quatro perspectivas. As medidas representam o equilíbrio entre indicadores externos voltados para os acionistas e clientes e as medidas internas dos processos críticos de negócios, inovação, aprendizado e crescimento. Há um equilíbrio entre as medidas de resultado que são conseqüências dos esforços do passado e as medidas que determinam o desempenho futuro.

Giuntini (2003), por meio de um *estudo de caso*, analisou as dificuldades práticas que os administradores tiveram para implantar e implementar os princípios do *Balanced Scorecard* em uma siderúrgica metalúrgica brasileira. Os resultados obtidos apontaram que o *Balanced Scorecard* necessitou de ajustes e adaptações para sua implementação. Estes ajustes e adaptações estão relacionados à cultura,

crenças, valores e administração dos recursos disponíveis e das iniciativas das pessoas que atuam nos diferentes níveis hierárquicos para decidir e operacionalizar as ações voltadas à estratégia da empresa. Giuntini (2003) registra também dificuldades relacionadas em mensurar objetivamente a estratégia, por meio da inter-relação de indicadores que traduzam essas ações e iniciativas.

Soares Júnior e Prochnik (2003, p. 18) estudaram as dificuldades em ganhos realizados, em onze grandes organizações que estavam implantando o *Balanced Scorecard*. Entre as empresas estudadas por eles, pode-se destacar: Aracruz, Banco do Brasil, Grupo Gerdau, Petrobrás, Unibanco, Eletro-Sul e Cia. Suzano. Os resultados gerais apresentados apontam que os processos de implantação são convergentes com os princípios enunciados por Soares Júnior e Prochnik. Constataram também que, embora a adoção do *Balanced Scorecard* estivesse começando, foi possível notar diversas diferenças na sua implementação entre as empresas e alguma especificidade relativa à cultura nacional. Por fim, foi identificado que, no geral, as empresas continuam atribuindo grande importância ao *Balanced Scorecard* e investindo no processo.

Segue uma discussão detalhada das quatro perspectivas do *Balanced Scorecard*.

2.3.4 Perspectiva Financeira

Essa perspectiva tem como finalidade satisfazer as necessidades dos acionistas, sustentada pelos objetivos financeiros; esses servem de foco para as medidas e os objetivos das medidas das outras perspectivas. Kaplan e Cooper (1998) enfatizam que essa perspectiva deve responder à seguinte questão: “Para

sermos bem sucedidos financeiramente, como deveríamos ser vistos pelos nossos acionistas?” Consideram ainda que os objetivos e medidas financeiras devem desempenhar um duplo papel: definir o desempenho financeiro esperado da estratégia e servir de meta principal para os objetivos e medidas de outras perspectivas do *Balanced Scorecard*. Por isso, qualquer ação selecionada deve contribuir com a melhoria do desempenho financeiro. A perspectiva financeira deverá ser montada a partir de três itens (KAPLAN e NORTON, 1997, p. 75):

A) Crescimento e mix de receita: ampliação da oferta de produtos e serviços, conquista de novos mercados, alterações do mix de produtos e serviços. A medida mais comum de aumento de receita, tanto para as unidades de negócios em fase de crescimento³ quanto para aquelas que se encontram a fase de colheita⁴, são os percentuais de aumento de vendas e participação de mercado para regiões, mercados e clientes.

No caso de empresas hospitalares, pode-se considerar como exemplo: aumento do número de serviços, tais como: tipos de cirurgias, atendimentos ambulatoriais, entre outros.

B) Redução de custos e aumento da produtividade: ações que busquem baixar o custo direto de produtos e serviços, reduzir os custos indiretos e otimizar a utilização de recursos.

³ Conforme Kaplan e Norton (1997), as empresas que se encontram neste estágio estão no início de seus ciclos de vida, seus produtos e serviços possuem significativo potencial de crescimento.

⁴ Fase teórica da estratégia empresarial, definida por Kaplan e Norton (1997) como o momento em que as unidades de negócios terão atingido uma fase de maturidade em seu ciclo de vida, no qual a empresa deseja colher os investimentos feitos nas fases anteriores, ou seja, crescimento e sustentação.

C) Utilização dos ativos e estratégias de investimentos: utilização de forma adequada dos ativos financeiros e físicos.

2.3.4 Perspectiva dos Clientes

Conforme Kaplan e Norton (1997, p. 79), essa perspectiva deve responder à seguinte pergunta: “Para alcançarmos nossa missão, como deveríamos ser vistos pelos nossos clientes?” Objetivando seguir essa perspectiva, as empresas devem identificar os segmentos de clientes e mercado nos quais desejam competir. Esses segmentos representam as fontes que irão produzir o componente de receita dos objetivos financeiros da empresa. Julga-se que a perspectiva dos clientes é essencial para a organização, pois descreve as maneiras pelas quais a organização cria valor aos seus produtos e serviços; de que maneira o cliente identifica esse valor; e quanto está disposto a pagar por ele.

Por meio de suas observações, Kaplan e Norton (1997) concluíram que as organizações geralmente selecionam dois conjuntos de medidas para essa perspectiva. O primeiro conjunto constitui-se das medidas essenciais, tais como: (a) participação no mercado; (b) retenção de clientes; (c) captação de clientes; (d) satisfação dos clientes; e (e) lucratividade de clientes. O segundo conjunto de medidas contém os vetores de desempenho – os diferenciadores – dos resultados fornecidos aos clientes. Eles respondem à pergunta: “O que uma empresa deve oferecer aos clientes para alcançar altos níveis de satisfação, retenção, captação e participação no mercado?” Referem-se aos atributos dos produtos e serviços, ao relacionamento com os clientes e à imagem e reputação da organização.

2.3.5 Perspectiva dos Processos Internos

Na perspectiva dos processos internos, são identificados os processos críticos nos quais a empresa deve buscar a excelência, no sentido de atender aos objetivos dos acionistas e dos clientes. Como as medidas dos processos internos estão voltadas para os processos que terão maior importância na satisfação do cliente e na consecução dos objetivos financeiros da empresa. Geralmente os objetivos e medidas para essa perspectiva só são desenvolvidos depois de formulados os objetivos e medidas para a perspectiva financeira e do cliente. Essa seqüência permite que as empresas focalizem suas medidas de desempenho dos processos internos nos processos que conduzirão à realização dos objetivos dos acionistas e clientes (KAPLAN; NORTON, 2000, p. 73).

Segundo Kaplan e Norton (1997, p. 45), “os sistemas tradicionais” de medição de desempenho geralmente visam o controle e a melhoria dos centros de responsabilidade e departamentos existentes. Embora muitas empresas complementem as medidas financeiras com medidas de qualidade, produção, produtividade e tempo, esses sistemas de medição ainda são deficientes, dado que se baseiam na tentativa de melhorar o desempenho de departamentos individuais, em vez de negócios integrados.

Cada empresa desenvolve um conjunto de processos a fim de criar valor para os clientes e produzir resultados financeiros. Existe uma cadeia de valor genérica com três processos principais: processo de inovação, processo de operações e processos de serviço pós-venda. Segundo Kaplan e Norton (1997, p. 48),

[...] os sistemas de desempenho tradicionais focalizam unicamente os processos de operações e de serviços pós-venda. Conseqüentemente, nesses sistemas, o processo de controle e melhoria se restringe à “onda

curta” da criação de valor. Essa “onda curta” tem início com o recebimento do pedido de um cliente existente relativo a um produto ou serviço existente, e termina com a entrega do produto ao cliente. Neste contexto, a empresa cria valor a partir da produção, entrega e assistência a esse produto e ao cliente por um custo inferior ao preço recebido.

Conforme Kaplan e Norton (1997), alguns aspectos dessas medidas provavelmente serão incluídos como medidas fundamentais de desempenho na perspectiva dos processos internos da grande maioria das organizações. Além dessas medidas, é importante que os executivos avaliem outras características de seus processos, tais como a de flexibilidade e as de características específicas dos produtos ou serviços, que gerem valor para os clientes e que busquem o crescimento da organização.

2.3.6 Perspectiva do Aprendizado e Crescimento

Os objetivos da perspectiva do aprendizado e crescimento oferecem a infraestrutura que tornará possível a consecução de objetivos ambiciosos nas outras três perspectivas. Portanto, a capacidade de alcançar metas superiores depende das capacidades organizacionais para o aprendizado e crescimento.

Os Recursos Humanos tem um papel fundamental na eficácia organizacional, pois por meio da formulação de políticas diretivas que orientam o processo de tomada de decisão, do planejamento e desenvolvimento de ações que promovem o desempenho eficiente do pessoal, contribuindo para facilitar o cumprimento da missão do hospital e a elevação da eficácia organizacional. Os processos de gestão de Recursos Humanos estão relacionados entre si e influenciam-se reciprocamente, sendo a participação conjunta e a sinergia dos esforços de todas as pessoas os componentes básicos para que a empresa atinja seus objetivos.

A perspectiva do aprendizado e crescimento está dividida em três categorias principais (KAPLAN; NORTON, 1997, p. 132 - 152):

A) Capacidade dos Funcionários: fazer o mesmo trabalho repetidamente, com o mesmo nível de eficiência, não é mais suficiente para o sucesso organizacional. Apenas para manter a posição relativa atual, as empresas se vêem obrigadas a melhorar continuamente. E se quiserem crescer além dos níveis atuais de desempenho financeiro e para os clientes, não basta obedecer a procedimentos operacionais padronizados, estabelecidos pelas altas administrações organizacionais. As idéias que permitem melhorar os procedimentos e o desempenho para os clientes cada vez mais emanam dos funcionários da linha de frente, que se encontram mais próximos dos processos internos e dos clientes da organização. Padrões que determinavam como os procedimentos internos e a resposta aos clientes deveriam ser realizados servem como base a partir da qual devem ser feitas melhorias contínuas, mas não servem como padrões para o desempenho atual e futuro. Como grupo de medidas essenciais para os funcionários, tem-se: (1) Satisfação dos funcionários; (2) Retenção dos funcionários; e (3) Produtividade dos funcionários.

B) Capacidade do Sistema de Informação: esse indicador avalia a disponibilidade atual das informações relativamente às necessidades previstas. Medidas viáveis de disponibilidade de informações estratégicas poderiam ser o percentual de processos que oferecem *feedback* em tempo real sobre a qualidade, tempo e custo, e o percentual de funcionários que lidam diretamente com o cliente e têm acesso *on-line* às informações referentes a eles.

C) **Motivação e Alinhamento:** mesmo funcionários habilitados, que dispõem de excelente acesso às informações, não contribuirão para o sucesso organizacional se não forem motivados a agir no melhor interesse da empresa, ou se não tiverem liberdade para decidir ou agir. Por isso, o terceiro vetor dos objetivos de aprendizado e crescimento focaliza o clima organizacional para motivação e iniciativa dos funcionários. Como grupo de medidas básicas, destacam-se: (1) medidas de sugestões apresentadas e implementadas; (2) medidas de melhoria; (3) medidas de alinhamento individual e organizacional; e (4) medidas de desempenho de equipe.

Em se tratando de hospitais, são considerados como uma empresa de grande complexidade, pois, mesmo sendo encarados como organizações humanitárias, encontram os mesmos problemas das demais atividades econômicas, exigindo planejamento e gestões eficientes. A diferença básica entre os profissionais de saúde e os profissionais em geral é que, para os profissionais da área de saúde, a morte, além de ser uma preocupação pessoal, pode fazer (e faz) parte do cotidiano profissional. Os profissionais são submetidos diariamente a situações de tensão de pacientes hospitalizados; a impotência e a frustração perante a imprevisibilidade da morte é a maior fragilidade de sua existência.

Por isso, a valorização do ser humano, a preocupação com sentimentos e emoções, e com a qualidade de vida são fatores que fazem a diferença. O trabalho é a forma como o homem, por um lado, interage e transforma o meio ambiente, assegurando a sobrevivência e, por outro, estabelece relações interpessoais, que teoricamente serviriam para reforçar a sua identidade e o senso de contribuição à instituição.

Assim, promover e incentivar a melhoria da qualidade de vida deste trabalhador desempenham papel relevante no seu desenvolvimento social,

ensejando a criação de hábitos culturais, educacionais, artísticos e desportivos, necessários à boa formação moral, cultural, psíquica, emocional, espiritual e física do indivíduo, concorrendo decisivamente, pela força educativa desses bons hábitos e costumes, para que, no ambiente de trabalho e familiar, o trabalhador saiba e possa viver com dignidade e feliz. O entendimento de que a qualidade de vida não decorre apenas de salário acima do mercado e de invejável plano de benefícios, mas sim do tratamento humano, da gentileza, da leveza nas relações, da transparência, da possibilidade de expressão de pontos de vista divergentes, do relacionamento sincero, do respeito aos ausentes, do elogio, da consideração e do orgulho e satisfação pelo que se faz.

Kaplan e Cooper (1998, p. 155) afirmam que, diferentemente do que ocorre com as perspectivas financeiras dos clientes e dos processos internos, há um número muito menor de exemplos concretos de medidas para a perspectiva do aprendizado e crescimento. Segundo eles, existe uma deficiência que se relaciona à ausência de medidas específicas para os objetivos estabelecidos nessa quarta perspectiva do *Balanced Scorecard*, é uma indicação de que não se está vinculando os objetivos estratégicos de reciclagem dos funcionários, fornecimento de informações e alinhamento de indivíduos, equipes e unidades organizacionais à estratégia e aos objetivos de longo prazo.

3 ORGANIZAÇÃO E ANÁLISE DOS RESULTADOS

3.1 HISTÓRICO DA ASSOCIAÇÃO FEMININA DE COMBATE AO CÂNCER - AFECC

A AFECC atua sob dois grandes enfoques principais. No primeiro, como entidade mantenedora do Hospital Santa Rita de Cássia e como Entidade de Apoio Educacional, Assistencial e Filantrópico. No segundo, como Entidade Filantrópica no setor de saúde, representando um papel importante como prestadora de assistência social, por ter visão global do ser humano, assistindo-o nas suas necessidades físicas, psíquicas e sociais. Como organização inserida no chamado Terceiro Setor, revela habilidades especiais em seu trabalho, tais como: assistência a pacientes portadores de câncer, doação de cestas básicas, promoção de campanhas educativas, entre outros. Atualmente, para desenvolvimento de suas atividades, mantém uma equipe de aproximadamente 250 voluntários.

3.2 HOSPITAL SANTA RITA DE CÁSSIA

É atualmente classificado como Hospital Geral, de médio porte e está inserido dentro da comunidade capixaba como entidade filantrópica hospitalar, prestando atendimento médico em várias especialidades. Mantém um corpo funcional na ordem de 850 funcionários e 400 médicos. As principais atividades são mantidas na área de Clínica Geral, porém é referência na Clínica Oncológica. Conforme seu último balanço patrimonial, referente ao exercício de 2002, o hospital obteve um faturamento total na ordem de R\$ 33 milhões.

3.3 PRINCIPAIS UNIDADES OPERACIONAIS DO HSRC

3.3.1 Unidade de Tratamento Intensivo Adulto

A finalidade desta unidade é concentrar recursos para o atendimento de pacientes graves, que exigem assistência permanente. Os pacientes são acomodados em boxes individuais que permitem total privacidade, quando necessário. Todos os boxes são dotados de equipamento de monitorização.

3.3.2 Unidade de Tratamento Intensivo Infantil e Neonatal

Unidade de Tratamento Intensivo Infantil e Neonatal acoplados ao centro obstétrico que possui três salas de parto, localizado junto à maternidade para possibilitar a participação dos pais nos cuidados das crianças. Os pacientes são acomodados em boxes individuais, que são dotados de equipamento de monitorização.

3.3.3 Centro de Diagnóstico e Tratamento

O Santa Rita Diagnóstico alia avançados recursos tecnológicos, instalações modernas e serviços de entrega de resultado de exames com prazos determinados e entrega imediata para exames solicitados pelo Pronto Atendimento do hospital.

Os principais equipamentos que compõem a estrutura tecnológica do Centro de Diagnóstico possibilitam a execução de exames e tratamentos, tais como: Estudo Hemodinâmico e Intervenção, Ultra-sonografia Vascular e Convencional,

Ecocardiograma, Medicina Nuclear, Tomografia, Mamografia, Ressonância Nuclear Magnética, Bioergometria, Tilt Teste, Eletrocardiografia, Eletromiografia, Análises Clínicas, Biópsias, Citologia e Histopatológico, Endoscopia, Broncoscopia, Urologia, Laringoscopia, Polissonografia, Radiologia Convencional.

3.3.4 Quimioterapia

O setor de Quimioterapia dispõe de equipamentos para diluição de medicamentos, equipe médica e de enfermagem. A área física útil tem, aproximadamente, 800 metros quadrados, que possibilita realizar em torno de 10 mil atendimentos por ano.

O setor conta com 16 poltronas para atendimentos ambulatoriais e 4 leitos para pacientes que demandam cuidados especiais. A equipe de médicos e enfermeiros é complementada com farmacêuticos, nutricionistas, psicólogos, além de voluntários da AFECC, que oferecem aos pacientes carinho e atenção.

3.3.5 Radioterapia

Fazem parte do Serviço de Radioterapia, uma equipe com três Radioterapeutas, um Físico Nuclear, Técnicos de Radioterapia de Enfermagem, além da Equipe Administrativa. São realizadas, em média, 8.600 aplicações por mês. O serviço está montado com os seguintes equipamentos: Acelerador Linear, Bomba de Cobalto, Aparelho de Ortovoltagem, Cardiplan e Somavision para planejamento tridimensional.

3.3.6 Centro de Hemodiálise, Diálise e Transplante Renal

Segundo a Sociedade Brasileira de Nefrologia, 54 mil pacientes fazem procedimento de diálise em todo o país, sendo que 800 deles estão no Espírito Santo. O serviço do HSRC está equipado com 12 máquinas de hemodiálise e equipamentos acessórios para atendimento a pacientes com insuficiência renal. Os pacientes atendidos mensalmente são em torno de 150, sendo que 80% são provenientes do Sistema Único de Saúde e 20% de convênios e particulares.

3.3.7 Unidades de Internação

As Unidades de Internação são equipadas com apartamentos que acomodam os pacientes, que necessitam de tratamento clínico ou cirúrgico, em suas diversas especialidades. Essas unidades prestam tratamento médico-hospitalar nas seguintes especialidades: Cirurgia Geral, Clínica Médica, Pediatria, Obstetrícia, Oncologia e Ortopedia. O total de leitos disponíveis soma 220 e são percentualmente distribuídos em 60% para atendimento ao SUS e o restante para atendimentos a convênios e particulares.

3.3.8 Serviço de Nutrição e Dietética

O Serviço de Nutrição e Dietética presta serviços aos pacientes internados, pacientes em exames ou em tratamentos ambulatoriais prolongados, como a quimioterapia e hemodiálise. Os acompanhantes de pacientes, funcionários do hospital e funcionários de empresas terceirizadas também são atendidos por este

serviço, totalizando a produção de 53.000 refeições/mês entre desjejum, lanches, almoço, jantar e ceia.

3.4 PLANEJAMENTO ESTRATÉGICO DA AF ECC-HSRC

Kaplan e Norton (1997, p. 258) estabelecem que o processo de planejamento estratégico, entendido como definição de planos, metas e iniciativas estratégicas de longo prazo, opera num ciclo anual, enfatizando que a posição que a empresa espera ocupar ou pretende estar ocupando em três, cinco ou dez anos é codificada em documentos que permanecem nas estantes dos executivos durante os 12 meses seguintes à sua preparação. O planejamento estratégico do Hospital Santa Rita de Cássia foi elaborado de forma participativa e teve como ponto de partida, das lideranças da instituição, uma reflexão sobre a Missão, Negócio, Princípios, Crenças e Valores.

3.4.1 Missão da instituição

Promover assistência à saúde da comunidade, visando seu bem-estar social, por meio de ações de promoção, prevenção, tratamento e reabilitação.

3.4.2 Negócio

Prestar assistência à saúde da comunidade, prioritariamente a mais carente, por meio de serviços hospitalares e ambulatoriais.

3.4.3 Princípios, crenças ou valores

A Associação Feminina de Educação e Combate ao Câncer: busca o bem-estar social, principalmente das camadas mais carentes da sociedade; não visa lucro e baseia-se nos princípios da ética médica e nos valores cristãos da comunidade. A seqüência de elaboração dividiu-se em duas etapas: Diagnóstico de Situação e Seminário intitulado “Visão do Futuro”.

3.4.4 Diagnóstico de situação

O diagnóstico situacional teve abrangência em toda organização e foi realizado por meio de análise de documentos contábeis, administrativos e clínicos, e de entrevista com os principais dirigentes da instituição, corpo gerencial e principais clientes. Foi detectado um crescente endividamento, com vencimentos de curto e longo prazos a fornecedores, médicos, instituições financeiras e órgãos públicos. Este endividamento, segundo conclusões dos relatórios gerenciais, devia-se principalmente a:

- a) Custos elevados nas áreas de Recursos Humanos e Suprimentos;
- b) Desorganização nos processos das áreas de Faturamento e Convênios;
- c) Desequilíbrio de estruturas e processos nas unidades de internação, Pronto Atendimento e Serviços de Diagnóstico.

A segunda fase de diagnóstico de situação concretizou-se por meio de um seminário intitulado “Seminário Visão do Futuro”, que teve a participação da Diretoria da AFECC, de membros do Conselho de Administração, do Comitê

Executivo, Diretor Clínico e de Médicos componentes do Corpo Clínico, Corpo gerencial e de Coordenadores, totalizando 78 pessoas. Nesse seminário, foram definidas as diretrizes gerenciais básicas da organização para os próximos anos. Foram analisados os campos de força nos ambientes externo e interno: oportunidades, ameaças, forças impulsoras e forças restritivas. O trabalho foi desenvolvido em duas etapas distintas e complementares.

A primeira parte tratou da análise dos campos de força. Nessa, os colaboradores identificaram um conjunto de fatores positivos e negativos, nos ambientes interno e externo, que causaria impacto ou que poderia causar no alcance da Situação Desejada.

A segunda parte tratou das Definições Empresariais Básicas em que, a partir das análises da primeira parte, os Dirigentes e Mantenedores estabeleceram as grandes conquistas para o ano de 2003, assim como Diretrizes Empresariais por Campo de Resultados.

3.5 DEFINIÇÃO DA SITUAÇÃO DESEJADA

A definição da situação desejada representa o conjunto de propósitos da instituição para o futuro, sem, contudo, estabelecer compromissos de tempo e data. Trata-se de uma visualização da Instituição como se quer que ela seja. Para tanto, foram registradas as características concretas palpáveis e mensuráveis do Hospital Santa Rita de Cássia nos cinco Campos de Resultados listados a seguir:

a) Campo de contribuição social

- ◆ Instituição filantrópica sem prejuízo de sua saúde empresarial;
- ◆ Formadora de pessoal especializado para a área de saúde com residência multiprofissional em oncologia;
- ◆ Complementação de condições para atendimento aos clientes carentes;
- ◆ Realizadora de campanhas de educação e prevenção de câncer;
- ◆ Centro de estudos e pesquisas;
- ◆ Maior abrangência no tratamento ambulatorial;
- ◆ Ampliação do atendimento a familiares de funcionários.

b) Campo econômico-financeiro

- ◆ Hospital equilibrado econômica e financeiramente;
- ◆ Recursos suficientes para otimizar a prática da filantropia;
- ◆ Reinvestimento do superávit financeiro no próprio hospital, especialmente em tecnologia e pessoal;
- ◆ Auto-sustentação com superávit;
- ◆ Criação de parcerias para sustentação de projetos sociais;
- ◆ Novos convênios para redução da dependência de alguns.

c) Campo de tecnologia e processo

- ◆ Tecnologia de ponta;
- ◆ Processos racionalizados, flexíveis, eficientes e informatizados;
- ◆ Organização em processo contínuo de aprendizado;
- ◆ Profissionalização da administração do Hospital;
- ◆ Modernização de equipamentos e novos processos de tratamento;
- ◆ Adequação de área física para atendimento organizado, humanizado, inclusive com centro especializado de consultórios;
- ◆ Recursos propedêuticos e terapêuticos disponíveis e tecnologicamente atualizados;
- ◆ Processos e sistemas gerenciais atualizados;
- ◆ Recursos terapêuticos tecnologicamente atualizados.

d) Campo de mercado – imagem

- ◆ Imagem positiva junto aos públicos relevantes, gerando credibilidade;
- ◆ Instituição de saúde de ponta e referência nacional;
- ◆ Hospital geral, com atendimento universal, melhor do Estado e referência nacional em oncologia;
- ◆ *Marketing* dirigido a formadores de opinião e compradores de serviço;

- ◆ Trabalhos produzidos no Hospital, divulgados nacional e internacionalmente, possibilitando futuros intercâmbios científicos;
- ◆ Excelência em serviço e atendimento;
- ◆ Imagem humanizada do Hospital.

e) Campo de patrimônio humano

- ◆ Corpo clínico integrado;
- ◆ Colaboradores motivados, capacitados, comprometidos, reconhecidos, recompensados e satisfeitos;
- ◆ Relações adequadas entre instituição e colaboradores, praticando ações concretas e valorização do corpo clínico e quadro funcional;
- ◆ Incentivo ao treinamento e desenvolvimento dos profissionais dos diversos campos de atuação do Hospital;
- ◆ Políticas de Recursos Humanos definidas, divulgadas e praticadas.

3.6 ANÁLISE DOS CAMPOS DE FORÇA

A análise dos campos de força retrata o conjunto de variáveis positivas e negativas que estão promovendo impacto nos resultados desejados para instituição, ou que, futuramente poderão promover. Estas variáveis interagem nos ambientes externo e interno da Instituição, sendo classificadas, respectivamente, como Oportunidades e Ameaças, Forças Impulsoras e Forças Restritivas.

3.6.1 Extrato tabulado da análise dos campos de força

a) Oportunidades

São variáveis fora das instituições que favorecem a conquista, preservação ou melhoria da Situação Desejada. Estas variáveis podem estar nos clientes que recebem ou podem vir a receber produtos e serviços, nos ainda não-clientes, nos concorrentes, na tecnologia em sentido amplo, nos valores e crenças sociais em constante mutação, no governo (legislação, intervenção, como comprador de produtos e serviços etc.), dentre inúmeros outros aspectos a analisar.

Tais oportunidades foram discutidas e hierarquizadas por 10 grupos de trabalho, recebendo ordem decrescente de importância/relevância, ou seja, 10 (dez) àquela de maior relevância e 1 (um) à de menor relevância. As oportunidades identificadas foram:

- 10 - Imagem positiva do HSRC junto à comunidade da região metropolitana de Vitória;
- 09 - Possibilidade de parcerias junto à iniciativa privada e aumento do número de Planos de Seguro de Saúde no país;
- 08 - Localização geográfica privilegiada do Hospital, com capacidade de expansão;
- 07 - Globalização das relações na sociedade, favorecendo o atendimento do cliente e a fixação do profissional de saúde;
- 06 - Novas formas de prestação de serviços aos clientes (*Home Care, One Day Clinic, Internet* etc.);

- 05 - Possibilidade de captação de recursos financeiros no exterior, por meio de convênios e filantropia para incremento tecnológico;
- 04 - Benefícios fiscais concedidos a instituições filantrópicas;
- 03 - Legislação favorável à formação de residência médica, aumentando a remuneração de serviços pagos pelo SUS;
- 02 - Mercado carente de Hospital moderno e confiável;
- 01 - Possibilidade de instalação do PROLACC (Programa Latino-Americano de Combate ao Câncer) em todos os municípios do Estado.

b) Ameaças

Como as oportunidades, as ameaças são variáveis que se encontram no ambiente externo às organizações, podendo prejudicar, hoje e no futuro, a conquista, a preservação ou a melhoria da Situação Desejada. As ameaças podem ser encontradas nas mesmas fontes que geram as oportunidades. As ameaças identificadas foram:

- 10 - Início das atividades de três grandes hospitais na região de Vitória;
- 09 - Cartelização dos compradores de serviços em grandes grupos organizados, de forte poder econômico-financeiro, com capacidade de barganha para impor condições desvantajosas para os hospitais;
- 08 - Estigma do HSRC como um hospital para tratamento de câncer;

- 07 - Concentração das atividades de convênio com 3 empresas, gerando situação de dependência;
- 06 - Instabilidade do mercado financeiro, com desaquecimento da economia associado à precariedade das políticas de saúde pública definidas pelo governo;
- 05 - Desproporção entre as tabelas de remuneração adotadas pelo SUS e o custo real dos serviços prestados;
- 04 - Nova legislação dos Planos de Saúde.

c) Forças impulsoras

São todas as variáveis internas que contribuem ou podem contribuir para a conquista, preservação ou melhoria da Situação Desejada.

Estas variáveis podem estar nas pessoas, nos processos e seus recursos e nas crenças e valores da instituição. São aspectos a explorar, devendo ser mantidos ou aperfeiçoados como impulsionadores para o alcance da Situação Desejada. As forças impulsoras identificadas foram:

- 10 - Corpo clínico e colaboradores qualificados;
- 09 - Expectativa favorável de mudanças no hospital, a partir do modelo de gestão e implantação de novo sistema de informação;
- 08 - Recursos Tecnológicos/Equipamentos de ponta nas áreas de diagnóstico e terapêutica;
- 07 - Área física adequada, com possibilidades de expansão;

06 - Utilização de filantropia como captadora de recursos;

05 - Potencial econômico-financeiro do Hospital.

d) Forças restritivas

São todas as variáveis internas que prejudicam ou podem vir a prejudicar a conquista, preservação ou melhoria da Situação Desejada. São, de maneira geral, encontradas nas mesmas fontes que as forças impulsoras e devem ser eliminadas, minimizadas ou evitadas. As forças restritivas identificadas foram:

10 - Parte do corpo clínico desmotivado e descompromissado;

09 - Parte dos colaboradores descompromissados e descomprometidos;

08 - Má distribuição da área física do Hospital;

07 - Falta de comunicação adequada entre os setores do hospital;

06 - Equipamentos obsoletos, escassos e mal conservados em alguns setores;

05 - Ausência localizada e parcial de padronização de protocolos, de rotinas e procedimentos;

04 - Baixa qualidade do atendimento, em alguns setores;

03 - Endividamento do HSRC, de curto prazo;

02 - Falta de controle no uso de materiais e medicamentos.

3.7 DIRECIONAMENTO DE MÉDIO E LONGO PRAZO

O direcionamento de médio e longo prazos foi sugerido pelos grupos de trabalho, tendo por objetivo o alcance da Situação Desejada e por parâmetros as Oportunidades, Ameaças, Forças Impulsoras e Forças Restritivas do Hospital Santa Rita de Cássia, a saber:

- ◆ Envolver e comprometer toda a Instituição no seu processo de desenvolvimento, por meio da adoção de novo modelo de Gestão;
- ◆ Implementar programas de reciclagem profissional, treinamento e desenvolvimento de pessoal, inclusive para recepcionistas, a fim de melhorar a qualidade do atendimento prestado aos clientes;
- ◆ Empreender Programas de Melhoria do Atendimento em todos os níveis, especialmente nas áreas de urgência;
- ◆ Aprimorar serviços de hotelaria, especialmente no tocante à limpeza, alimentação de melhor qualidade e a instalação de frigobar, e venda de jornais e revistas;
- ◆ Reestruturar e redistribuir a área física do Hospital, em geral, incluindo as áreas de entrada, criação de consultórios, reforma da Central de Material Esterilizado - CME e da nutrição, urbanização da área externa, organização do estacionamento, sinalização interna e externa adequada;
- ◆ Definir e organizar o Corpo Clínico, incluindo a redefinição das chefias de serviço e criação do Conselho Consultivo, formado por essas chefias;

- ◆ Buscar equilíbrio econômico-financeiro através de refinanciamento da dívida, redução de custos e melhor aplicação dos recursos;
- ◆ Promover aumento do faturamento através de novos convênios/parcerias, revisão dos contratos e preços dos planos de saúde;
- ◆ Definir um plano de investimento em instalações e novos equipamentos;
- ◆ Implantar marketing profissionalizado, dirigido a formadores de opinião e compradores de serviços, incluindo a criação de um serviço de telemarketing, visando manter imagem positiva junto aos públicos relevantes;
- ◆ Mudar a atual política de suprimentos para órteses⁵ e próteses⁶;
- ◆ Informatizar atividades/procedimentos, tanto na área técnica como na de apoio;
- ◆ Redefinir os fluxos de deslocamento das pessoas no hospital;
- ◆ Investir na estruturação imediata de processos de gestão de RH, incluindo-se a criação de uma unidade funcional de RH;
- ◆ Facilitar atendimento médico-hospitalar ao funcionário;
- ◆ Reduzir as glosas⁷ nas contas de convênios.

⁵ Material usado temporariamente para auxílio na recuperação de um membro do corpo humano ou parte dele.

⁶ Material usado para substituição de algum membro do corpo ou parte dele.

⁷ Valores não pagos pelos Convênios (Segurados de Saúde) aos hospitais nas contas hospitalares, sob o pretexto cobrança indevida.

3.8 DEFINIÇÃO DAS GRANDES CONQUISTAS

A síntese das grandes conquistas foi definida a partir do conhecimento das ameaças, oportunidades.

- ◆ Auto-sustentação com aumento de receitas e redução de custos;
- ◆ Manutenção e ampliação da filantropia;
- ◆ Investimento e valorização do Patrimônio Humano;
- ◆ Excelência no atendimento em todos os segmentos;
- ◆ Reestruturação da área física e dos serviços;

3.9 DIRETRIZES DE CURTO E LONGO PRAZO DISTRIBUÍDAS POR PERSPECTIVA

As diretrizes de curto e longo prazo foram definidas com base nas grandes conquistas, sendo estas, estratificadas e distribuídas por perspectivas.

3.9.1 Perspectiva Social

- 1 - Promover campanhas educativas de prevenção de câncer;
- 2 - Apoiar a comunidade local, com o fornecimento de cestas básicas e visitas domiciliares a pacientes carentes;
- 3 - Implementar atividades de Ensino e Pesquisa.

3.9.2 Perspectiva Financeira

- 1 - Produzir um superávit mensal superior a 2% da receita bruta;
- 2 - Reduzir 3% no endividamento total da instituição em relação ao exercício anterior;
- 3 - Reduzir em 50% o número de títulos protestados em relação ao exercício anterior;
- 4 - Reduzir a ociosidade do hospital em 20%;
- 5 - Aumentar a produtividade dos equipamentos ociosos no hospital;
- 6 - Aumentar 60% a taxa de ocupação do Bloco Cirúrgico;
- 7 – Manter o custo de suprimentos abaixo de 30% do faturamento.

3.9.3 Perspectiva dos Clientes

- 1 - Elaborar instrumento de Pesquisa de Satisfação do Cliente;
- 2 - Atingir e manter o nível de Satisfação do Cliente em 80%;
- 3 - Implantar projeto de *Marketing* Interno e Externo;
- 4 - Otimizar o atendimento ao público;
- 5 - Implantar, no mínimo, 04 novos serviços no HSRC: Distúrbios do Sono, Check-up para executivos, Clínica da Dor e Day-Clinic.

3.9.4 Perspectiva dos Processos Internos

- 1- Implantar um sistema de informática e informatizar, no mínimo, 80% dos processos da instituição;
- 2- Estruturar o Processo de Faturamento;
- 3- Implantar planejamento, programação e controle de manutenção de equipamentos;
- 4- Melhorar a performance do Santa Rita Diagnóstico;
- 5- Modernizar e aparelhar áreas com recursos tecnológicos ultrapassados: CTI, Hemodiálise, Centro Cirúrgico e Serviço de Nutrição e Dietética;
- 6- Implantar políticas de controle de roupas em geral;
- 7- Implementar políticas de controle de qualidade do serviço de alimentação.

3.9.5 Perspectiva do Aprendizado e Crescimento

- 1- Promover Capacitação de Pessoal em todos os níveis, melhorando o desempenho de suas atividades;
- 2- Investir na Valorização e Motivação dos funcionários, aumentando a satisfação do cliente interno em, no mínimo, 80%;
- 3- Implantar Políticas de Remuneração: Plano de Cargos e Salários, Plano de Benefícios e Plano de Carreira;
- 4- Implantar Políticas de Treinamento e Desenvolvimento: Avaliação de Desempenho, Remanejamento Interno, Recrutamento e Seleção de todo

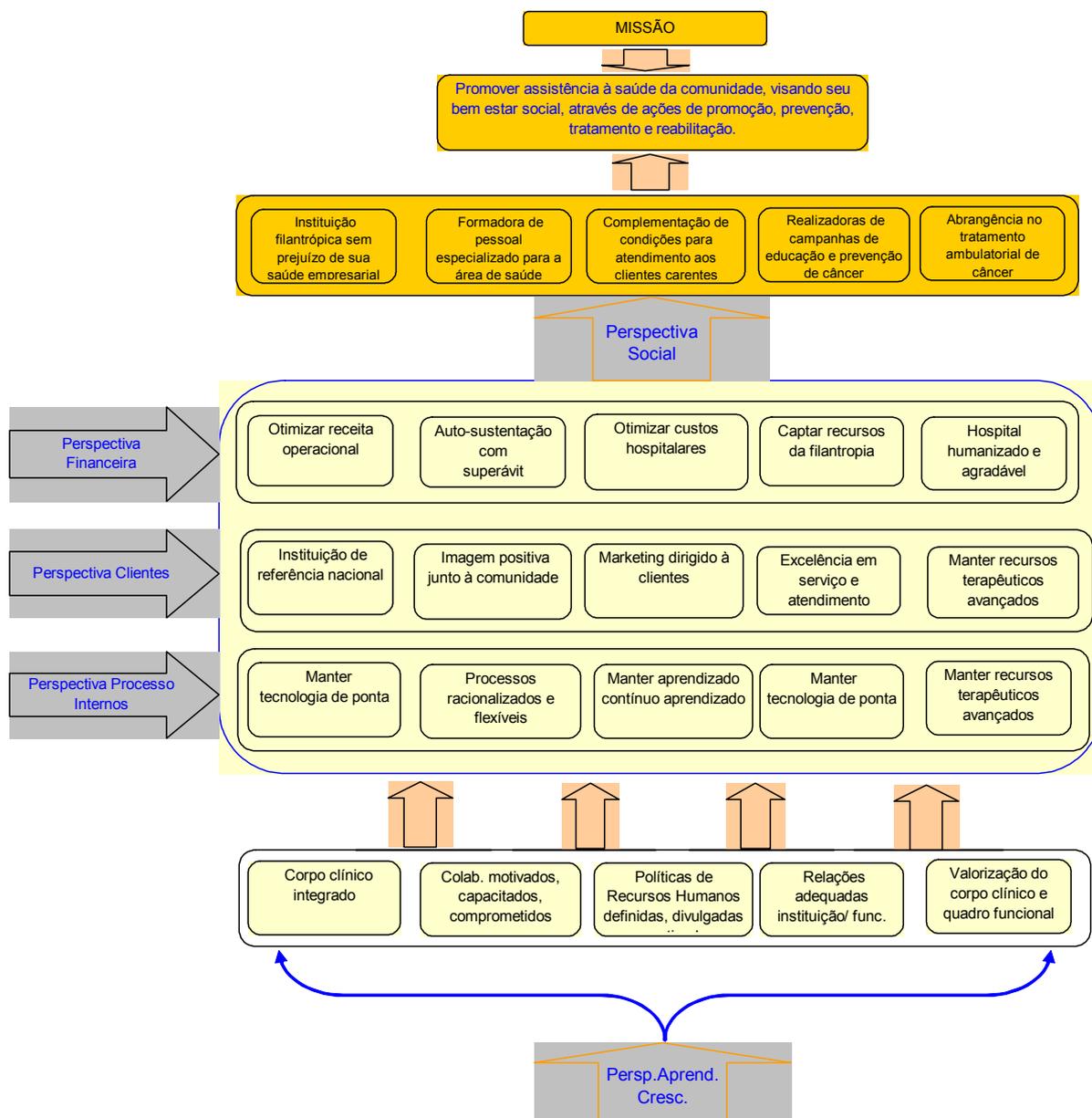
pessoal a ser contratado, Estabelecimento de Educação Continuada e Programas de Estágio;

5- Investir em Prevenção de acidentes de trabalho.

3.10 MAPA ESTRATÉGICO DO HOSPITAL SANTA RITA DE CÁSSIA

Tendo como base o planejamento estratégico foi possível a elaboração do Mapa Estratégico do hospital. Ressalta-se o incremento da perspectiva social, já que são os aspectos sociais uns dos objetivos da AFECC. Quanto às demais perspectivas, e por se tratar de uma instituição sem fins lucrativos — com a *missão* de “Promover assistência à saúde da comunidade, visando seu bem estar social, por meio de ações de promoção, prevenção, tratamento e reabilitação” —, buscam, juntamente com a perspectiva social, dar suporte ao cumprimento da missão da instituição. A perspectiva do aprendizado e crescimento foi posicionada na parte inferior do mapa estratégico, tendo em vista ser ela que oferecerá infra-estrutura para tornar possível à consecução dos objetivos das demais perspectivas.

FIGURA 2 - Mapa estratégico do Hospital Santa Rita



Fonte: Adaptado do planejamento estratégico do Hospital Santa Rita de Cássia –

3.11 INDICADORES DE DESEMPENHO

A questão de pesquisa desse trabalho teve como objetivo o desenvolvimento de indicadores de desempenho, financeiros e não-financeiros, para aplicação no hospital Santa Rita, de forma a relacionar seus objetivos empresariais ao desempenho (financeiro e não-financeiro), a partir do arcabouço da teoria do *Balanced Scorecard*. Os indicadores foram criados tendo como bases as diretrizes (objetivos) estabelecidas no planejamento estratégico da instituição, que foi elaborado no final do ano de 2002. Os indicadores foram segregados nas perspectivas: Social, Financeira, Processos Internos, Clientes e Aprendizado – Crescimento. O principal objetivo do estabelecimento desses indicadores é o acompanhamento dos processos de forma a controlar, identificar desvios e conseqüente buscar o equilíbrio econômico-financeiro da instituição.

3.11.1 Perspectiva Social

O Quadro 1 relaciona os objetivos, indicadores e metas criados para a Perspectiva Social. Nesta perspectiva, os indicadores foram criados para manter sob controle as questões relacionadas aos atendimentos efetuados pelo corpo de voluntários da AFECC. Atualmente, a instituição mantém um corpo de voluntários ativos na ordem de 250 pessoas. Os trabalhos desenvolvidos pelos voluntários servem de base para elaboração do relatório anual da AFECC.

Estas informações, complementadas com os quantitativos de atendimentos e dados econômicos da instituição, são enviadas anualmente para o Ministério de Assistência Social. Esse relatório é um dos principais referenciais do Ministério da

Saúde para que a AFECC-HSRC se mantenha de posse do Certificado de Entidades de Fins Filantrópicos. As instituições que atenderem aos requisitos desse Certificado limitam-se à carga tributária incidente sobre IPI, ICMS, ISS, sobre o fornecimento de água, energia elétrica etc. referentes aos produtos, materiais e serviços por elas utilizados. Registra-se que os indicadores foram orientados pelas metas registradas no Planejamento Estratégico para o curto e longo prazo.

QUADRO 1 - INDICADORES DE DESEMPENHO - PERSPECTIVA SOCIAL

| Itens | Objetivo Social | Indicador | Meta |
|-------|--|---|------|
| 1 | Promover campanhas educativas de prevenção de câncer | 1- Número mensal de palestras proferidas à comunidade da Grande Vitória | 5 |
| | | 2- Número mensal de pessoas atendidas pelas palestras de conscientização de prevenção | 200 |
| | | 3- Número de voluntários em atividade | 250 |
| | | 4- Número diário horas de trabalho voluntário doado à comunidade | 350 |
| 2 | Apoio assistencial à comunidade carente | 1- Número mensal de cestas básicas doadas a comunidades carentes | 70 |
| | | 2- Número mensal de visitas residenciais a pacientes carentes | 5 |
| 3 | Implementar atividades de Ensino e Pesquisa. | 1- Número anual de alunos beneficiados pela residência médica | 5 |

3.11.2 Perspectiva dos Clientes

O Quadro 2 relaciona os objetivos, indicadores e metas criados para a perspectiva dos clientes. Os indicadores listados e acompanhados por essa perspectiva buscam dar respaldo ao hospital a fim de que esse possa obter resposta para a seguinte pergunta: como estamos sendo vistos pelos nossos clientes, internos e externos?

Para definição dos indicadores dessa perspectiva, deixou-se clara a importância dos clientes para a organização. Nessa perspectiva, descrevem-se as maneiras pelas quais a organização cria valor para seus produtos e serviços e esclarece-se de que maneira o cliente identifica esse valor e o quanto está disposto a pagar por ele.

Os indicadores foram segregados por grupo de clientes, ou seja, pacientes, médicos, fornecedores e funcionários. As informações sobre o índice de satisfação desses clientes são captadas por meio de um serviço de atendimento ao cliente — SAC —, criado no hospital no final de 2001, sendo composto por profissionais com formação em Assistência Social e Recursos Humanos. As informações sobre a satisfação dos clientes e suas reclamações são obtidas por meio da “*Home Page*” do hospital, de visitas aos apartamentos – locais de internação - e de ligações a uma porcentagem de pacientes atendidos a cada mês.

QUADRO 2 - INDICADORES DE DESEMPENHO - PERSPECTIVA DOS CLIENTES

| Itens | Objetivos de crescimento e aprendizado | Indicador | Meta |
|-------|--|---|------|
| 1 | Foco nos clientes pacientes | 1- % de reclamações recebidas de pacientes em relação ao número de atendimentos | <1% |
| | | 2- % de reclamações respondidas em até 12 horas em relação ao total de reclamações | >99% |
| | | 3- % de clientes atendidos que receberam indicação de outros clientes em relação ao total de atendimentos | >10% |
| | | 4- % de satisfação dos pacientes atendidos pelo hospital | >98% |
| 2 | Foco nos clientes - Médicos | 1- % de reclamações recebidas de médicos em relação ao total de atendimentos | <2% |
| | | 2- % de endividamento com os médicos em relação ao endividamento total | <10% |
| 3 | Foco nos clientes - Fornecedores | 1- % de reclamações recebidas de fornecedores em relação ao total de pedidos atendidos | <1% |
| | | 2- % de notas pagas na data do vencimento em relação ao total de notas pagas | >80% |
| 4 | Foco nos clientes - Funcionários | 1- % de reclamações recebidas de funcionários em relação ao número de funcionários | >2% |
| | | 4- % geral de satisfação dos colaboradores do hospital | >90% |

3.11.3 Perspectiva dos Processos Internos

O Quadro 3 apresenta os objetivos, indicadores e metas criados para a perspectiva dos clientes. Os indicadores criados para o controle dos processos internos tiveram como referencial as metas registradas no planejamento estratégico da instituição para curto e longo prazo. Os indicadores, nessa perspectiva, destinam-se a garantir qualidade e produtividade das áreas operacionais, de forma que os ativos produzam resultados previstos. Para a operacionalização dos indicadores, o hospital faz uso de um sistema de informática integrado, sistema esse implantado no final do ano de 2002.

Os itens a serem medidos nos processos internos estão voltados para os processos que terão maior importância na satisfação do cliente e na consecução dos objetivos financeiros da empresa. A perspectiva em referência registra 6 (seis) objetivos e conta com o total de 15 indicadores de desempenho, que estão voltados para garantir que o sistema de informação esteja sendo usado na plenitude, sendo assim o hospital mantém todos os desvios sob controle.

Ressaltam-se também os itens de controle ligados à manutenção dos equipamentos médicos. Falhas nestes equipamentos podem resultar no agravamento de pacientes e conseqüentemente no aumento dos custos dos procedimentos. Os objetivos e medidas para essa perspectiva foram desenvolvidos depois de formulados os objetivos e medidas para a perspectiva financeira e do cliente, havendo um bom desempenho, garantam também o sucesso das outras perspectivas.

QUADRO 3 - INDICADORES DE DESEMPENHO - PERSPECTIVA DOS PROCESSOS INTERNOS

| Itens | Objetivos de Controles Internos | Indicador | Meta |
|-------|--|--|------|
| 1 | Implantação de um sistema de informática integrado para controle dos processos | 1- % de compras através do sistema informatizado em relação às compras manuais | >98% |
| | | 2- % de prescrições emitidas por meio do sistema informatizado em relação ao número de prescrições emitidas | >99% |
| | | 3- % de aumento no número de estações de trabalho em relação ao ano anterior | >50% |
| | | 4- % de colaboradores treinados a operar o sistema de informática em relação ao total de colaboradores | >80% |
| 2 | Implantar planejamento, programação e controle de manutenção de equipamentos; | 1- % de solicitações de manutenção emitida por meio do sistema informatizado em relação ao total de solicitações | >98% |
| | | 2- % de manutenções preventivas em relação às manutenções corretivas | >98% |
| 3 | Implantar políticas de controle de roupas em geral | Número de quilos de roupa lavada por paciente internado | <5% |
| | | 2- % de reclamações relacionadas ao serviço de rouparia em relação ao total de reclamações | <2% |
| 4 | Implementar políticas de controle de qualidade do Serviço de Nutrição de Dietética | 1- % de empregados satisfeitos com a qualidade da alimentação servida em relação ao total de empregados | >95% |
| | | 2- % de reclamações emitidas por empregados e pacientes em relação ao número de refeições servidas | <2% |
| | | 3- % de resto injesta (sobra nos pratos) em relação ao total de alimentação servida - Gramas | <10% |
| 5 | Estruturar o Processo de Faturamento | 1- % de contas automatizadas em relação total de contas faturadas pelo hospital | >98% |
| | | 2- % de aumento no valor médio das contas hospitalares em relação ao valor médio das contas do ano anterior | >3% |
| 6 | Melhorar a performance do Centro de Diagnóstico | 1- % de ociosidade individual dos equipamentos de diagnóstico em relação ao total de horas disponíveis | <10% |
| | | 2- % de horas de equipamento parado por motivo de manutenções não programadas em relação ao total de horas disponíveis | <3% |

3.11.4 Perspectiva do Aprendizado e Crescimento

O Quadro 4 relaciona os objetivos, indicadores e metas criados para a Aprendizado e Crescimento. Os indicadores registrados nessa perspectiva buscam assegurar aos gestores que os colaboradores tenham um ambiente de trabalho propício ao desenvolvimento, onde a gestão da cultura seja tratada e controlada de

forma que as pessoas envolvidas consigam medir o quanto estão se aperfeiçoando na cultura individual e empresarial.

Alguns dos indicadores relacionados ao acompanhamento de funcionários e seus níveis de formação acadêmica, já são acompanhados pela instituição há aproximadamente 4 anos, período em que o hospital estabeleceu um convênio com uma instituição de ensino - Cândido Mendes - e ofereceu subsídio financeiro aos colaboradores interessados na oportunidade de reingresso acadêmico a fim de concluir o terceiro grau nos cursos de administração e contabilidade. As primeiras turmas formar-se-ão no final de 2004. Com relação ao item de controle —“% de funcionários analfabetos em relação ao número total de funcionários” —, registra-se que, no início deste ano, 20 funcionários concluíram o curso básico de alfabetização, assim a meta de não existir nenhum funcionário analfabeto na instituição foi atingida.

O desempenho dos indicadores da "Perspectiva Aprendizado e Crescimento" promoveram interferência positiva nos demais indicadores das outras perspectivas, principalmente nos índices de satisfação dos empregados. Outros indicadores que merecem destaque pelo seu bom desempenho são os relacionados ao item 3 do Quadro 4 — Investir na prevenção de acidentes do trabalho. O motivador do desempenho desses indicadores foi uma atuação efetiva da CIPA – Comissão Interna de Prevenção de Acidentes – que manteve uma ação efetiva na prevenção dos acidentes. A estratégia usada em casos de ocorrência de acidentes, como forma de prevenção, foi a divulgação dos detalhes dos acidentes a todos os colaboradores da instituição. Os resultados desses indicadores apontam também melhorias nos “índices de afastamento por acidentes do trabalho” e “pagamento de horas extras”.

QUADRO 4 - INDICADORES DE DESEMPENHO - PERSPECTIVA DO CRESCIMENTO E APRENDIZADO

| Itens | Objetivos de crescimento e aprendizado | Indicador | Meta |
|-------|---|--|-------|
| 1 | Promover Capacitação de Pessoal em todos os níveis | 1- % de gastos com treinamento/instrução em relação à receita total | >2% |
| | | 2- % de empregados cursando o nível superior com financiamento da instituição em relação ao total de empregados | >5% |
| | | 3- % de empregados cursando pós-graduação com financiamento da instituição em relação ao total de empregados | >1,5% |
| | | 4- % de horas de treinamento em relação ao total de horas trabalhadas | >2% |
| 2 | Investir na valorização e motivação dos funcionários na busca de satisfação | 1- % de satisfação dos empregados satisfeitos com o hospital em relação ao total de empregados | >98% |
| | | 2- % de empregados informados sobre a política e metas do hospital | >95% |
| | | 3- % de promoções com aproveitamento interno de funcionários em relação ao total de contratações | >95% |
| | | 4- % de aproveitamento estagiários para contratações em relação ao total de estagiários admitidos no programa | >50% |
| | | 5- % de benefícios recebidos pelos funcionários em relação ao valor do salário base | >12% |
| | | 6- % de empregados com cobertura do plano de saúde financiado pela instituição em relação ao total de empregados | >95% |
| | | 7- % de rotatividade de funcionário (turn-over)) | <1% |
| 3 | Investir em Prevenção de acidentes de trabalho | 1- % de acidentes registrados para cada 100 colaboradores | <1% |
| | | 2- % de colaboradores afastados por motivo de acidente no trabalho em relação ao total de colaboradores | <2% |
| | | 3- % de dias perdidos por motivo de acidente de trabalho em relação ao número de dias disponíveis | <2% |
| 4 | Administração de pessoal conforme impostas pela CLT | 1- % de reclamações trabalhistas em relação ao total de | <10% |
| 5 | Fomentar a cultura de inovação | 1- Número de sugestões dos colaboradores que foram implantadas/aproveitadas | >95% |
| | | 2- Número de empregados premiados pela iniciativa de sugerir melhorias | >5% |

3.11.5 Perspectiva Financeira

O Quadro 5 relaciona os objetivos, indicadores e metas criados para a Financeira. Os indicadores relacionados nessa perspectiva têm como finalidade

satisfazer as necessidades dos “acionistas”, sustentadas pelos objetivos financeiros. No caso de uma instituição sem fins lucrativos, como é o caso da AFECC-HSRC, considera-se como corpo de acionistas o Governo, que pode também ser considerado um patrocinador da instituição, tendo em vista a concessão da imunidade tributária, e a sociedade que necessita dos serviços do hospital.

Entende-se que somente com a geração de resultados econômicos a missão institucional será cumprida na totalidade. Registra-se que todos os resultados econômicos gerados por essas instituições terão que ser investidos nelas próprias. Considerou-se, na criação dos indicadores, que estes desempenhariam um duplo papel, ou seja, medir desempenho financeiro esperado da estratégia e servir de meta principal para os objetivos e medidas de outras perspectivas. A perspectiva financeira conta com 20 indicadores, que buscam subsidiar os administradores no mapeamento de desvios que possam prejudicar o alcance das metas. Tais indicadores buscam controlar todos os fatores que venham interferir nos resultados finais da instituição, tais como ociosidade de unidades operacionais, preços de compras, custo do estoque, entre outros.

QUADRO 5 - INDICADORES DE DESEMPENHO - PERSPECTIVA FINANCEIRA

| Itens | Objetivos Econômico - Financeiros | Indicador | Meta |
|-------|---|--|------------------------|
| 1 | Produzir um superávit mensal superior a 2% da receita total | % de resultado econômico face ao total de receita | >2% |
| 2 | Reduzir 3% no endividamento total em relação ao exercício anterior | % de endividamento atual em relação ao exercício anterior | <3% |
| 3 | Reduzir em 50% o número de títulos protestados em relação ao exercício anterior | % de títulos atualmente registrados em cartório em relação ao fechamento do exercício anterior | <50% |
| 4 | Manter o custo com Suprimentos abaixo de 30% do faturamento | 1- % de compras em distribuidores em relação ao volume de compra 2- % de rotatividade dos estoques 3- % de perdas de inventário em relação ao estoque total | <5% >120% <0,02% |
| 5 | Reduzir a ociosidade do hospital em 20% | 1- % de ocupação dos diversos setores de internação em relação ao número de horas disponíveis | >75% |
| 6 | Aumentar a produtividade dos equipamentos ociosos no Santa Rita | 1- % de horas de ociosidade por equipamento e relação ao número de horas disponíveis 2- % de horas de equip. parados para manut. corretiva em relação ao total de horas de manutenção | <1% <2% |
| 7 | Aumentar a taxa de ocupação do Bloco Cirúrgico | 1- % de utilização das salas de cirurgias em relação ao total de horas disponíveis 2- % manter a utilização das salas de cirurgias por turno de trabalho em relação ao total de horas disponíveis | >80% >80% |
| 8 | Reduzir custos associados ao endividamento da instituição | 1- % de custos com despesas financeiras em relação ao valor do endividamento | <2% |
| 9 | Gerenciamento do risco financeiro | 1- % de créditos de liquidação duvidosa | <2% |
| 10 | Gerenciamento de perdas com faturamento | 1- % de glosas no faturamento em relação ao faturamento total 2- % de glosas segregadas por convênio 3- % de glosas recorridas e recebidas em relação ao Total glosado | <2% <2% >98% |
| 11 | Gerenciamento de portfólio de clientes | 1- % de atendimento ao Sistema Único de Saúde em relação à capacidade operacional do hospital 2- % de receita mensal gerada com atendimento a novos convênios em relação à receita total | <63% >1% |
| 12 | Captação de recursos financeiros | 1- % de receita captada por meio de doações em relação à receita total | >3% |

3.12 AJUSTES E ADAPTAÇÕES PROMOVIDOS NA METODOLOGIA DO *BALANCED SCORECARD*

Registram-se alguns ajustes e adaptações que foram promovidos na metodologia do *Balanced Scorecard* durante sua implementação no hospital AFECC-HSRC:

- 1- Perspectivas:** Segundo Kaplan e Norton (1997, p. 35), “[...] o uso de quatro perspectivas tem se mostrado adequado em diversas empresas e setores do mercado, mas deve ser considerado um modelo, não uma camisa de força.” Por se tratar, o hospital, de uma instituição filantrópica e ser o aspecto social um dos objetivos da instituição, foi incluída a perspectiva social e foram criados os indicadores de desempenho para acompanhamento de suas metas.
- 2- Indicadores:** Kaplan e Norton (2001, p. 392) afirmam que, com base em experiências bem sucedidas, os *Balanced Scorecards* tenham de 20 a 25 indicadores distribuídos nas quatro perspectivas. A AFECC-HSRC trabalha atualmente com 68 indicadores distribuídos nas cinco perspectivas. Salienta-se que esse número de indicadores já sofreu ajustes e que, a cada reunião de avaliação de resultados, são sugeridos, por parte dos envolvidos, o corte ou incremento de indicadores. Hoje após 22 meses de acompanhamento os indicadores analisados são em torno de 43 indicadores, uma redução aproximada de 30%.
- 3- Divulgação da estratégia e resultados:** os resultados são avaliados mensalmente em uma reunião denominada na instituição como REMAR – Reunião Mensal de Avaliação de Resultados, em que são convocados a participar o Superintendente, Diretor Clínico, Gerentes e Coordenadores, em

torno de 18 pessoas. Dessa reunião gera-se uma ata para registro e acompanhamento das pendências, caso haja. A comunicação aos demais níveis fica a cargo dos gerentes e coordenadores que, no prazo máximo de 10 dias, após a REMAR, ficam convocados a se reunirem com os funcionários em suas unidades, para discussão e repasse dos resultados.

4- Uso de ferramentas de suporte ao BSC: registra-se que, na percepção dos envolvidos no processo de implementação do BSC, a elaboração do Planejamento Estratégico é um fator fundamental para o direcionamento das estratégias. Outro suporte a ser considerado é o uso de um Sistema de Informática Integrado para coleta e preparação das informações a serem acompanhadas por meio dos indicadores de desempenho.

3.13 REVISÃO DOS INDICADORES DE DESEMPENHO

O hospital adotou como prática para divulgação dos resultados e conseqüente comunicação da estratégia uma reunião mensal que foi denominada na instituição como REMAR – Reunião Mensal de Avaliação de Resultados, em que são convocados a participar o Superintendente, Diretor Clínico, Gerentes e Coordenadores, em torno de 18 pessoas. Nesta reunião, além da avaliação dos indicadores, quanto aos seus desempenhos, e também análise das inter-relações entre os indicadores e do custo-benefício da informação gerada por eles. Como conseqüências dessas reuniões, já foi possível uma melhor seleção dos indicadores que redundou na redução dos mesmos.

Na versão inicial foi desenvolvido um total de 68 indicadores os quais foram distribuídos em cinco perspectivas, a saber: Social - 7 indicadores, Clientes – 10,

Processos Internos – 15, Aprendizado e Crescimento – 17 e Financeira - 19 indicadores. Atualmente, 22 meses de acompanhamento, os indicadores analisados são em torno de 43 indicadores, uma redução aproximada de 30%. Como exemplo de indicador que foi possível sua exclusão, pode-se citar: % de prescrições emitidas por meio do sistema informatizado em relação ao número de prescrições emitidas, tendo em vista que somente é permitido o atendimento por meio do sistema informatizado. Ressalva em casos especiais, tais como parada do sistema. Outro aspecto que merece destaque foi à inserção de alguns indicadores para geração automática a partir das informações processadas no sistema informatizado do hospital, melhoria que possibilitou maior confiabilidade das informações com menor custo sua geração.

3.14 PANORAMA ECONÔMICO-FINANCEIRO DO HSRC

Com objetivo de identificar possíveis reflexos nos resultados econômico-financeiros do Hospital Santa Rita de Cássia, após a utilização de indicadores de desempenho, foram analisadas as Demonstrações Contábeis da AFEEC-HSRC em dois períodos distintos de 12 meses, ou seja, antes e depois da implementação do BSC. A avaliação se deu por meio dos indicadores: Evolução do Resultado Econômico do período e Evolução do Endividamento Total. Os resultados foram avaliados comparando os resultados obtidos no final do exercício de 2003 em comparação aos resultados obtidos pela instituição no final do exercício de 2002.

TABELA 3 - DEMONSTRAÇÃO DO RESULTADO DOS EXERCÍCIOS
FINDOS EM 31 DE DEZEMBRO

(Em reais)

| | <u>2.003</u> | <u>2.002</u> |
|---------------------------------------|-------------------------|---------------------------|
| RECEITA OPERACIONAL BRUTA | 34.701.209 | 32.830.877 |
| . Serviços particulares | 1.504.098 | 1.270.640 |
| . Serviços - convênio SUS | 13.060.734 | 13.484.457 |
| . Serviços - convênios diversos | 20.136.377 | 18.075.780 |
| | | |
| DEDUÇÕES | <u>(105.422)</u> | <u>(333.593)</u> |
| Glosas e cancelamentos | (105.422) | (333.593) |
| | | |
| RECEITA OPERACIONAL LÍQUIDA | <u>34.595.787</u> | <u>32.497.284</u> |
| | | |
| RECEITAS (DESPESAS) OPERACIONAIS | <u>(32.482.594)</u> | <u>(37.235.068)</u> |
| . Despesas de pessoal | (10.610.109) | (11.808.325) |
| . Despesas de serviços | (7.675.845) | (8.613.152) |
| . Despesas de materiais | (9.250.671) | (9.419.396) |
| . Despesas financeiras | (1.601.642) | (5.194.666) |
| . Doações | 668.653 | 1.297.613 |
| . Outras receitas | 958.116 | 886.273 |
| . Despesas assistenciais | (593.043) | (598.321) |
| . Outras despesas | (2.158.100) | (1.883.826) |
| . Depreciações /Amortização | (2.219.953) | (1.901.268) |
| | | |
| SUPERÁVIT/DÉFICIT DO EXERCÍCIO | <u><u>2.113.193</u></u> | <u><u>(4.737.784)</u></u> |

Fonte: Contabilidade HSRC

Os resultados finais da instituição passaram de um déficit de 4.737 milhões para um superávit de 2.113 milhões. Registra-se que a variação cambial contribuiu negativamente com o resultado de 2002 em 1.9 milhões e no resultado de 2003 contribuiu positivamente com 1.1 milhão.

Avaliando os resultados sem os efeitos da variação cambial, o déficit em 2002 seria de 2.837 milhões para um superávit de 1.013 milhões.

Os pontos que contribuíram para a melhora dos resultados, com destaque no faturamento foram às receitas provenientes dos diversos Convênios, com um aumento de 11,4%, Serviços Particulares com aumento de 18,43%, e a receita proveniente do Convênio SUS com uma redução de 3,14%. A Tabela 4 mostra o

número de procedimentos atendidos aos três Clientes – Convênios, SUS e Particulares.

Cabe ressaltar a variação no percentual de atendimento efetuado ao Convênio SUS que, em relação ao total de atendimentos, apresentou em 2003 uma redução de 02 pontos percentuais em relação a 2002. Para os atendimentos efetuados a Convênios Diversos, registra-se um aumento de 1%, nos atendimentos a Particulares, o aumento foi de 6%.

Segundo Castro *et al.* (2003, p. 12), em se tratando de um hospital filantrópico, a redução nos atendimentos ao SUS e um aumento percentual nos atendimentos aos Convênios Diversos e Particulares faz com que os resultados finais dessas instituições sejam otimizados. Os resultados do Hospital Santa Rita confirmam a otimização de seus resultados finais. Constatou-se que o custo médio dos procedimentos executados pelo hospital de 2002 para 2003 teve uma variação positiva de 5% enquanto a receita variou positivamente em 8%.

As contas de despesas que apresentaram maiores reduções foram às contas de Pessoal, com uma variação negativa de 10.15%, resultante do fechamento e terceirização de algumas unidades que não se mostravam viáveis. A conta de Despesas com Serviços com redução de 11% proveniente de terceirização de alguns Serviços Médicos. As Despesas Financeiras também tiveram expressiva redução, devido à variação cambial positiva e efetivo controle nos pagamentos de juros a fornecedores e bancos. Outro destaque pode ser direcionado à conta de Despesas com Materiais, que historicamente evolui juntamente com a Receita Total, representando em torno de 30%, no período avaliado apresentou uma redução para 26,5% da Receita Total.

TABELA 4 - NÚMERO DE PROCEDIMENTOS ATENDIDOS POR CLIENTE

| Período | 2002 | | 2003 | |
|------------|-------------------------|------------------|-------------------------|------------------|
| Cliente | Número de Procedimentos | % de atendimento | Número de Procedimentos | % de atendimento |
| SUS | 284.102 | 68% | 248.652 | 66% |
| Convênios | 123.832 | 30% | 117.914 | 31% |
| Particular | 7.545 | 1,8% | 8.871 | 2,4% |
| Resultado | 415.479 | 100% | 375.437 | 100% |

Fonte: Setor de Custos e Estatística HSRC

Fez também parte da análise o indicador “Evolução do Endividamento Total da Instituição”. A avaliação foi por meio de análise das Demonstrações Contábeis dos exercícios de 2002 e 2003, onde se constatou que, comparando 2002 em relação a 2001, o endividamento evoluiu positivamente 26% e somente 1,5% se comparado 2003 em relação a 2002. Embora a redução no endividamento em 2003 não tenha sido expressiva, pode indicar mudança de tendência, fato de extrema importância.

Ressalta-se que a melhora de performance dos resultados do hospital, não podem ser atribuídos somente à implementação do *Balanced Scorecard*, mas na opinião de grupo de gerentes e coordenadores do HSRC, o acompanhamento dos processos por meio de indicadores de desempenho possibilita uma avaliação com maior precisão e facilita a tomada de decisão.

Registra-se que a Demonstração do Resultado do Exercício, apresentada por meio da Tabela 3, foi juntamente com as demais Demonstrações Contábeis da Instituição, auditada pela empresa de Auditoria Trevisam e publicada no decorrer do mês de abril de 2004.

4 CONCLUSÕES E SUGESTÕES

Este trabalho teve como objetivo o desenvolvimento de indicadores de desempenho, financeiros e não financeiros, para aplicação em uma instituição hospitalar Filantropia, de forma a relacionar os objetivos empresariais ao seu desempenho (financeiro e não-financeiro), a partir do arcabouço da teoria do *Balanced Scorecard*. Utilizou-se das metodologias de Estudo de Caso, complementada com uma Pesquisa-ação.

Foi desenvolvido um total de 68 indicadores os quais foram distribuídos em cinco perspectivas: Social - 7 indicadores; Clientes - 10 indicadores; Processos Internos - 15 indicadores; Aprendizado e Crescimento - 17 indicadores; Financeira - 19 indicadores. Os indicadores foram criados tendo como bases as diretrizes (objetivos) estabelecidas no planejamento estratégico da instituição, o qual, elaborado no final do ano de 2002. O estabelecimento desses indicadores e a definição de suas metas possibilitaram o acompanhamento dos principais processos da instituição de forma a controlar identificar desvios e conseqüente buscar o equilíbrio econômico-financeiro da instituição

Ressalta-se que, no decorrer da implementação dos indicadores, houve uma participação ativa de toda a média liderança da instituição, a qual foi totalmente envolvida no processo, pois mensalmente os resultados de cada indicador das áreas específicas eram comunicados a todos os empregados das unidades, por meio das reuniões setoriais. Outro fator que merece destaque foi o momento em que houve a definição e o início do controle dos processos por meio dos indicadores. Ao final de 2002, toda a equipe se encontrava desmotivada, devido aos resultados finais da

instituição no ano de 2002. O hospital obtivera o pior resultado em trinta anos de funcionamento, ou seja, um déficit de 4.7 milhões de reais. Como consequência desse resultado houve uma piora nas condições de trabalho, tais como falta de materiais básicos, atraso no pagamento de funcionários e uma pressão por parte dos fornecedores para recebimento de seus créditos. O endividamento da instituição, que já somava 25 milhões, cresceu, em 2002, em torno de 25% e, conseqüentemente, houve um aumento nos riscos de descontinuidade da instituição e um forte clima de insegurança se propagou entre os funcionários.

A definição dos indicadores de desempenho motivou as gerências a tomarem decisões no decorrer do ano de 2003, tais como fechamento de unidades operacionais deficitárias, dispensa de pessoal, pagamento somente de fornecedores estratégicos, entre outras, que, de certa forma, eram entendidas pelos funcionários à medida que os resultados eram apresentados.

No que diz respeito ao uso da metodologia de Pesquisa-ação, complementada com um Estudo de Caso, possibilitou ao pesquisador maior conhecimento das com as unidades operacionais do hospital, e troca de informações com seus integrantes, que assimilaram tanto os conhecimentos sobre metodologia de pesquisa científica quanto os princípios do *Balanced Scorecard*.

Registra-se como sugestão para novas pesquisas:

1 - Analisar os resultados auferidos pela instituição pesquisada no longo prazo;

2 - Analisar quais foram os impactos ocasionados na cultura organizacional do HSRC devido a implantação do *BSC*.

REFERÊNCIAS

ABIFCC. Associação Brasileira de Instituições Benéficas de Combate ao Câncer. Disponível em: < www.abifcc.org.br>. Acesso em: 01 mar. 2004.

ANÁLISE SETORIAL. O Mapa da Saúde no Brasil. Panorama Setorial. **Gazeta Mercantil**. V. I, São Paulo, mar. 1999.

_____. O Mapa da Saúde no Brasil. Panorama Setorial. **Gazeta Mercantil**. V. II, São Paulo, mar. 2000.

ANSOFF, H. Igor. **Administração Estratégica**. São Paulo: Atlas, 1990.

_____. **Estratégia Empresarial**. São Paulo: McGraw-Hill do Brasil, 1977.

ANTUNES, Maria Thereza P.; SAID, Zaina *et al.* Aspectos subjetivos da tomada de decisão. **Boletim IOB - Temática Contábil**. Bol. V. XXXVI, N. 9 4ª semana de fevereiro de 2002, p. 1-7.

ARRUDA, José Jobson de A. **História Moderna e Contemporânea**. São Paulo: Ática, 1983.

AS 150 MAIORES EMPRESAS - Espírito Santo. Edição 2001, ano V. 4, nov. 2001.

ASPECTOS FISCAIS DA FILANTROPIA. Disponível em <http://www.Hcnet.usp/br/proahsa/indicadores/jul_setembro/pag.3-indp.htm>. Acesso em 10 jun. 2003.

ASSOCIAÇÃO CIVIL E FUNDAÇÃO – DIFERENÇAS. Disponível em: <[htm/www.Contexto.com.br/telacomempreatigos_3_setor.htm](http://www.Contexto.com.br/telacomempreatigos_3_setor.htm)>. Acesso em 17 jun. 2003.

BALANÇO ANUAL. **Gazeta Mercantil**. São Paulo, V. XXVI, n. 26, jun. 2002.

BARBOSA, Adilson Santos. Aplicação do *Balanced Scorecard* em organizações da sociedade civil de interesse público - OSCIP: Um estudo de caso. **Revista Integração – Terceiro Setor**.

BARLETT, Christopher A.; GHOSHAL, Sumantra. Matrix Management: not a structure, a frame of mind. **Harvard Business Review**, July/Aug. 1990.

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

BORNHOLDT, Werner. **Orquestrando Empresas Vencedoras: Guia Prático da Administração de Estratégias e Mudanças**. Rio de Janeiro: Campus, 1997.

BRASIL. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília: Senado Federal, 1988.

CASTRO, Márcio Luiz; COSER. Moisés Brasil, FREIRE Hércules Vander de Lima & ZATTA Fernando Nascimento *et al.* **Instituições Filantrópicas Hospitalares: como determinar o ponto de equilíbrio entre as isenções e os déficits gerados pelo SUS**. *In: Congresso USP de Controladoria e Contabilidade*, 2003.

CBM. CONFEDERAÇÃO DAS SANTAS CASAS. **Saúde no Brasil: a crise dos números e análises**. Disponível em: <<http://www.cbm.org.br>>. Acesso em: 06 maio 2003.

CERVO, Amado Luiz; BERVIAN, Pedro Alcino. **Metodologia Científica: para uso dos estudantes universitários**. São Paulo: McGraw Hill, 1983.

CHAKRAVARTHY, Bala. A New Strategy Framework for Coping with Turbulence. **Sloan Management Review**, v. 38, n. 2, 1997.

CHIAVENATO, Idalberto. **Introdução à teoria geral da administração**. 4ª ed. São Paulo: McGraw-Hill, 1993.

CHING, Y. H. **Manual de Custos de Instituições de Saúde**. São Paulo: Atlas, 2001.

CONTABILIDADE E INFORMAÇÃO. **Conhecimento e aprendizagem**. V.3, n.º 7, [S.I.]: Ed. Uniyui, set./dez. 2.000.

CONTADOR, José Celso. Planejamento Estratégico: Recomendações sobre os Ambientes Externo e Interno. **RAE – Revista de Administração de Empresas**. São Paulo, v. 35, n. 2, Mar./Abr. 1995.

_____. Recomendações sobre o Processo de Planejamento Estratégico. **RAE - Revista de Administração de Empresas**. São Paulo, v. 35, Mai./ Jun. 1995.

COSTA, Ana Paula Paulino. **Contabilidade Gerencial: um estudo sobre a contribuição do *Balanced Scorecard***. Dissertação de Mestrado. 2001. Universidade de São Paulo.

CREPALDI, Sílvio Aparecido. **Contabilidade Gerencial**. São Paulo: Atlas, 1998.

CUNHA, Cristiano. **Apostila de Planejamento Estratégico**. Universidade Federal de Santa Catarina, 1998.

DRUCKER, Peter F. **Administração**. São Paulo: Pioneira, 1975.

_____. **Introdução à Administração**. São Paulo: Pioneira, 1977.

FARIAS, Luis Otávio; MELAMED, Clarice. **Segmentação de mercado na assistência à saúde**. Fórum de Saúde Suplementar, Brasília, 2001.

FASB – Financial Accounting Statements Board. **Accounting Standards – Statements of Financial Accounting Concepts**. Illinois: FASB, ed. 1989/90.

FIPECAFI. Fundação Instituto de Pesquisas Contábeis, Atuariais e Financeiras. **Manual de Contabilidade das Sociedades por Ações**. Sérgio Iudícibus; Eliseu Martins; Ernesto Rubens Gelbcke. 5 ed. São Paulo: Atlas, 2000.

FIÚZA, Eduardo P.S; LISBOA, Marcos de B. **Bens Credenciáveis e poder de mercado**: Um estudo econométrico da indústria farmacêutica brasileira. XXVIII Encontro Nacional de Economia, ANPEC, Campinas, 2000.

FLEURY, Afonso; FLEURY, Maria Tereza Leme. **Aprendizagem e Inovação Organizacional**: As experiências de Japão, Coréia e Brasil. São Paulo: Atlas, 1995.

FLEURY, Maria Tereza Leme. Aprendendo a mudar: aprendendo a aprender. **Revista de Administração**, São Paulo, v. 30, n. 3, p. 5-11, Jul./Set. 1995.

FRANCO, Hilário. **A Evolução dos Princípios de Contabilidade no Brasil**. São Paulo: Atlas, 1988.

GIL, Antônio Carlos. **Métodos e técnicas de pesquisa social**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 1995.

GIUNTINI, Norberto. **Contribuição ao estudo de utilização do *Balanced Scorecard*: Um estudo de caso de uma empresa siderúrgica e metalúrgica operando no Brasil**. Dissertação de Mestrado. 2003. Centro Universitário Álvares Penteado da Fundação Escola de Comércio Álvares Penteado. São Paulo.

HAMEL, Gary; PRAHALAD, C. K. Strategic Intent. **Harvard Business Review**, May/June. 1989.

_____. The Core Competence of the Corporation. **Harvard Business Review**, May/June, 1990.

HENDRICKSEN, Eldon S.; BREDA, Michael F. Van. **Teoria da Contabilidade**. Tradução de Antonio Zoratto Sanvicente. 5 ed. São Paulo: Atlas, 1999.

HIRSCHMAN, Albert O. **The Passions and the Interests**. Cidade: Princeton University Press, 1977.

IBGE. **Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística**. Disponível em: <<http://www.ibge.gov.br>>. Acesso em: 29 mar 2003.

IBRACON – Instituto Brasileiro de Contadores. **Normas Internacionais de Contabilidade. Pronunciamentos do IBRACON, CFC e IASC**. São Paulo: IBRACON, 2000.

_____. **Princípios Contábeis. Pronunciamentos do IBRACON, CFC e IASC**. 2 ed. São Paulo: Atlas, 1994.

INPI. **Instituto Nacional de Propriedade Intelectual**. Disponível em: <<http://www.inpi.gov.br>>. Acesso em: 04 abr 2003.

IPEA. **Políticas Sociais. Acompanhamento e Análises**. Disponível em: <<http://www.ipea.gov.br>> . Acesso em: 06 abr 2003.

IUDÍCIBUS, Sérgio de. **Teoria da Contabilidade**. 6ª ed. São Paulo: Atlas: 2000.

_____. MARION, José Carlos. **Contabilidade Comercial**. 2 ed. São Paulo: Editora Saraiva, 1997.

KAPLAN, Robert S.; COOPER, Robin. **Custo e desempenho: administre seus custos para ser mais competitivo**. São Paulo: Futura, 1998.

KAPLAN, Robert S.; NORTON, David P. **A estratégia em ação: *Balanced Scorecard***. 3 ed. Rio de Janeiro: Campus, 1997.

KAPLAN, Robert S.; NORTON, David P. *Balanced scorecard* – indicadores que impulsionam o Desempenho. Medindo o desempenho empresarial. **Harvard Business Review**. Rio de Janeiro: Campus, 2000a.

_____. Colocando em funcionamento o *balanced scorecard*. Medindo o desempenho empresarial. **Harvard Business Review**. Rio de Janeiro: Campus, 2000b.

_____. **Mapas estratégicos – *Balanced Scorecard***: convertendo ativos intangíveis em resultados tangíveis. Tradução de Afonso Celso da Cunha Serra. Rio de Janeiro: Elsevier, 2004.

_____. **Organização orientada para estratégia**: como as empresas que adotam o *Balanced Scorecard* prosperam no novo ambiente de negócio. Rio de Janeiro: Elsevier, 2000c.

_____. Utilizando o *balanced scorecard* como sistema gerencial estratégico. Medindo o desempenho empresarial. **Harvard Business Review**. Rio de Janeiro: Campus, 2000d.

KWASNICKA, Eunice Lacava. **Introdução à Administração**. São Paulo: Atlas, 1993.

LUZ, Ricardo Silveira. **A qualidade do atendimento e clima organizacional**. ADN, São Paulo: COAD, 1996.

MAGNUS, Paulo. **Sistemas de Informação**. Disponível em: <<http://www.mv.sistemas.com.br>>. Acesso em: 25 mar 2003.

MARTINS, Eliseu. **Contabilidade de Custos**. 5 ed. São Paulo: Atlas, 1996.

MARTINS, Gilberto de Andrade; LINTZ, Alexandre. **Guia para elaboração de monografias e trabalhos de conclusão de curso**. São Paulo: Atlas, 2000.

MARTINS, H. P. **Aspectos técnicos da OSCIP**. Disponível em: <<http://www.adital.Or.br/aspasp2/notícia>>. Acesso em: 10 jul 2003.

MEDICI, André César. **Incentivos Governamentais ao Setor Privado em Saúde no Brasil**. IBGE. Volume – 2, 1991.

MELHORES E MAIORES. As 500 maiores empresas do Brasil. **Revista Exame**. São Paulo: Editora Abril, 1998, 1999, 2000, 2001 e 2002.

MEREGE, Josenir. **Administrador Profissional**. Disponível em <<http://www.cmb.or.br/informativos/gestao>>. Acesso em 10 jul 2003.

MINTZBERG, Henry. The Fall and Rise of Strategic Planning. **Harvard Business Review**, p. 107-114, Jan./Feb. 1994.

MOTTA, F.C.P. **Teoria geral da administração**. 16 ed. São Paulo: Pioneira, 1991.

NOTÍCIAS HOSPITALARES. **Gestão de saúde em debate**. São Paulo, Ano 4, n.º 37, jun./jul. 2002.

OLIVEIRA, Djalma de Pinto Rebouças de. **Planejamento Estratégico: Conceitos, Metodologias, Práticas**. 7 ed., São Paulo: Atlas, 1993.

_____. **Sistemas de informações gerenciais estratégicas, táticas e operacionais**. 4 ed. São Paulo: Atlas, 1997.

SANTOS, Luiz Adalberto A. dos. **Planejamento e Gestão Estratégica nas Empresas**. 5 ed. São Paulo: Atlas, 1992.

SILVA, Tatiana Dias: O caso do estudo de caso: a preferência metodológica na produção discente do núcleo de pós-graduação em administração da universidade federal da Bahia no período de 1999 a julho de 2001. **Caderno de Pesquisas em Administração**, São Paulo. V. 09, n 03, julho a setembro 2002.

SOARES JÚNIOR, Heles; PROCCHNIK, Victor. **Experiências comparadas de implantação do *Balanced Scorecard* no Brasil**. Dissertação de mestrado, Faculdade de Administração e Ciências Contábeis da Universidade Federal do Rio de Janeiro (UFRJ), Rio de Janeiro, 2003.

SOLOMONS, D. **Vivisional Performance**: Measurement and Control. Homewood, Illinois, 1995.

SPROUSE, Robert T.; MOONITZ, Maurice. **A Tentative Set of Broad Accounting Principles for Business Enterprises. An Accounting Research Study** n 3. N.Y.: AICPA, 1962.

STONER, James A. F.; FREEMAN, R. Edward. **Administração**. 5 ed. Rio de Janeiro: Prentice Hall do Brasil, 1985.

_____. **Administração**. 9 ed. Rio de Janeiro: Prentice Hall do Brasil, 1992.

TEIXEIRA, J., **Imunidade é diferente de isenção**. Disponível em: <<http://www.Jornalexpress.com.br/noticias/detalhes.>> Acesso em 09 jul 2000.

THIOLLENT, Michel. **Metodologia da Pesquisa-ação**. São Paulo: Cortez Editora, 2000.

VALADARES, Maurício Castelo Branco. **Planejamento Estratégico Empresarial**. Rio de Janeiro: Qualitymark Editora, 2002.

VERGARA, Sylvia Constant. **Projeto e relatórios de pesquisa em administração**: 3 ed. São Paulo: Atlas, 2000.

YIN, Robert K. **Case Study research and methods**. USA, Sage publicações inc., 1999.