



**MÁRCIA JOSIENNE MONTEIRO CHACON**

**APLICAÇÃO DE CONCEITOS DA GESTÃO ECONÔMICA (GECON) EM  
HOSPITAIS: UMA ANÁLISE FOCADA NA VISÃO DE GESTORES  
HOSPITALARES DO ESTADO DE PERNAMBUCO**

**Recife – PE**

**2005**

**UnB – Universidade de Brasília**  
**UFPB – Universidade Federal da Paraíba**  
**UFPE – Universidade Federal de Pernambuco**  
**UFRN – Universidade Federal do Rio Grande do Norte**  
**Programa Multiinstitucional e Inter-Regional de Pós-Graduação em Ciências Contábeis**

**MÁRCIA JOSIENNE MONTEIRO CHACON**

**APLICAÇÃO DE CONCEITOS DA GESTÃO ECONÔMICA (GECON) EM  
HOSPITAIS: UMA ANÁLISE FOCADA NA VISÃO DE GESTORES  
HOSPITALARES DO ESTADO DE PERNAMBUCO**

**Dissertação apresentada ao Programa Multiinstitucional e Inter-Regional de Pós-Graduação em Ciências Contábeis da Universidade de Brasília, da Universidade Federal da Paraíba, da Universidade Federal de Pernambuco e da Universidade Federal do Rio Grande do Norte, como requisito parcial para a obtenção do título de Mestre em Ciências Contábeis.**

**Orientador:**

**Prof. Dr. Marco Túllio de Castro Vasconcelos**

**Recife – PE  
2005**

**UNIVERSIDADE DE BRASÍLIA (UnB)**

**Reitor:**

Prof. Dr. Lauro Morhy

**Vice-reitor:**

Prof. Dr. Timothy Mulholland

**Decano de Pesquisa e Pós-Graduação:**

Prof. Dr. Noraí Romeu Rocco

**Coordenador-Geral do Programa Multiinstitucional e Inter-Regional de Pós-Graduação  
em Ciências Contábeis da UnB, UFPB, UFPE e UFRN:**

Prof. Dr. Jorge Katsumi Niyama

**Coordenador do Programa Multiinstitucional e Inter-Regional de Pós-Graduação em  
Ciências Contábeis da UFPE:**

Prof. Dr. José Francisco Ribeiro Filho

**MÁRCIA JOSIENNE MONTEIRO CHACON**

**“ APLICAÇÃO DE CONCEITOS DA GESTÃO ECONÔMICA (GECON) EM  
HOSPITAIS: UMA ANÁLISE FOCADA NA VISÃO DE GESTORES  
HOSPITALARES DO ESTADO DE PERNAMBUCO”**

Dissertação submetida à apreciação do Mestrado Multiinstitucional e Inter-Regional em Ciências Contábeis do convênio UnB, UFPB, UFPE e UFRN, para obtenção do grau de Mestre em Ciências Contábeis.

**BANCA EXAMINADORA:**

---

Marco Túllio de Castro Vasconcelos, Doutor (USP) - Orientador

---

José Francisco Ribeiro Filho, Doutor (USP) - Membro interno

---

Armando Catelli, Doutor (USP) – Membro externo

Recife, 10 de março de 2006.

## DEDICATÓRIA

*Para aqueles que sofreram, choraram e sorriram comigo: Fausto, meu esposo, pelas indelicadezas e incompreensões; Laryssa, minha filha, por ouvir e suportar todos os meus ensaios quando das apresentações dos seminários. Fausto Larry, meu filho, que depois de todas as ausências resolve trilhar o mesmo caminho que presenciou ao longo de sua vida. Teresa Múrcia, minha irmã, o ombro querido e amigo com o qual pude contar, mesmo quando suas perdas eram maiores que as minhas. Aauto, meu pai, por ter sido meu porto seguro. Terezinha (in memorian), minha, mãe, por ter permitido que eu existisse.*

## AGRADECIMENTOS

Ao Criador do universo, por me permitir alcançar mais um objetivo nesta jornada, e a N. Sra. das Graças, pela enorme esperança a mim concedida e por não ter me abandonado em nenhum momento.

Ao Prof. Dr. Marco Túllio de Castro Vasconcelos, pelo privilégio de tê-lo como orientador e pelos bons e maus momentos que passamos juntos durante todo o período, pelo seu exemplo de vida e amizade.

Ao Prof. Dr. José Francisco Ribeiro Filho, pelo profissionalismo e seriedade constantes que o acompanham e pela atenção que teve pelo meu trabalho desde a fase de projeto até a conclusão, pelos momentos a mim dedicados, mesmo quando não precisava fazê-lo.

Ao Prof. Ph.D. Jorge Expedito de Gusmão Lopes, pela palavra amiga sempre presente nos momentos de angústia e pela prontidão em apresentar sugestões e orientações.

Aos demais professores do programa, pelo apoio e amizade; aos colegas da turma e de turmas anteriores pela camaradagem e disponibilidade com que contribuíram no decorrer de todo o período.

Àquelas pessoas que sempre estiveram conosco: Dinamérico Lima, pela presteza; Felipe Dantas, pela colaboração; aos gestores dos hospitais que tão bem me receberam, com suas valiosas contribuições para que este trabalho se realizasse; Francisco Galvão, pela amizade e incentivo sempre presentes.

A todos aqueles que, diretamente ou indiretamente, contribuíram para a conclusão do curso.

## RESUMO

O Estado de Pernambuco é reconhecido nacionalmente por seu desenvolvimento na área médica. No Nordeste, a Região Metropolitana do Recife (RMR) se destaca, pela existência de um elevado número de unidades de prestação de serviços de saúde, onde se localizam hospitais públicos e privados com mais de 50 anos, gerando emprego para um grande número de pessoas. Nos hospitais, os conflitos gerados, além dos relativos à abordagem comportamental entre profissionais de saúde e da área administrativa, são oriundos da necessidade de garantir um resultado ótimo com menor despesa, observando a percepção dos gestores. Diante da importância do fator “percepção”, associada ao processo de tomada de decisões, da atuação dos hospitais no mercado, das transformações estrutural e tecnológica ocorridas, da competitividade na captação de recursos e das exigências crescentes por ética e transparência, esta pesquisa analisou a seguinte questão: qual a percepção dos gestores hospitalares localizados na Região Metropolitana do Recife (RMR) sobre a utilização dos conceitos da gestão econômica (Gecon) em seus modelos gerenciais para fins de desenvolvimento e sustentabilidade destas organizações? O presente trabalho teve como objetivo geral verificar a percepção dos gestores hospitalares de instituições cadastradas no Ministério da Saúde (MS) e localizados na Região Metropolitana do Recife (RMR) sobre a aplicabilidade dos conceitos e premissas do modelo de gestão econômica no processo organizacional. A pesquisa compreendeu seis hospitais e setenta e cinco gestores e buscou identificar procedimentos dentro de uma base contábil que possa ser adequada ao modelo MIAR e ao Sistema de Informações fundamentada nos conceitos de Gestão Econômica nos hospitais. Os aspectos conceituais relacionados na fundamentação teórica foram organizados no sentido de demonstrar, através da literatura existente, os conceitos do Gecon, os pré-requisitos do MIAR e os princípios do sistema de informações da Gestão Econômica,

norteando um instrumento de pesquisa em forma de questionário. Para verificação, foram utilizados dados localizados no Ministério da Saúde e aplicado um questionário, em que se exploraram dois aspectos da Gestão Econômica: a) Percepção da identificação e acumulação das transações, garantindo a qualidade das informações através dos fatores: confiabilidade, oportunidade, objetividade e utilidade; b) Percepção de um sistema de informações da Gestão Econômica que permita controle da gestão hospitalar e dos custos como instrumento de avaliação dos gestores. Após a análise descritiva das questões que fizeram parte do questionário de pesquisa, realizou-se um estudo estatístico com a finalidade de testar as hipóteses formuladas no primeiro capítulo. Isso foi possível verificando-se a existência, ou não, de convergência entre as percepções dos gestores dos hospitais cooperados, públicos e privados, com relação às questões propostas. Observa-se que a hipótese norteadora da pesquisa foi confirmada: os gestores hospitalares não possuem percepções diferentes com relação aos conceitos e padrões da Gestão Econômica. De acordo com essa assertiva, concluiu-se que, nos hospitais, são utilizados sistemas e modelos que possuem como base conceitos, princípios e premissas da Gestão Econômica (Gecon), sem que se altere o modelo natural já existente, contribuindo, assim, para a otimização do resultado e a eficácia empresarial nos hospitais.

**PALAVRAS-CHAVE:** Modelos de Identificação e Acumulação de Resultados, Sistema de Informações, Gestão Econômica, GECON.

## ABSTRACT

The State of Pernambuco is recognized in national ambit by its development in the medical area. The Recife Metropolitan Area (*RMR*) detaches in Brazilian northeastern context by the existence of a high number of health services units, where public and deprived hospitals are located with more than 50 years, generating employment for a great number of people. In the hospitals, the generated conflicts, besides the relative ones the behavior manner among professionals of the health and administrative area, they were originated from the need to guaranteeing a great result with a smaller expense observing the managers' perception. Besides of the importance of factor "perception" associated to the process of decision making, from the performance of the hospitals in the market, of the happened structural and technological transformations, from the competitiveness in the reception of resources and growing liabilities to the ethic and transparency, this research to analyzand the following subject: which the perception of the hospital managers located in the Recife Metropolitan Area (*RMR*), about the use of the concepts of the economic administration (*GECON*) in their management model for development ends and support of these organizations? The present work has as general objective verify the perception from the hospitals controllers of the institutions registered in Health's Ministry (*MS*) and located in Recife Metropolitan Area (*RMR*), on the applicability of concepts and premises from the model of economic administration in organizations process. The research was understood by six hospitals and seventy five managers and it looked for identify procedures inside of an accounting base that can be adapted to *MIAR* model and to the Information System with base in the concepts of Economic Administration in the hospitals. The conceptual aspects related in the theoretical

bases were organized in the sense of demonstrating through the existing literature the concepts of *GECON*, the pré-requirements of *MIAR* and beginnings of the information system of economic administration to guiding for a research instrument in questionnaire form. For verification were used data located in the Health's Ministry and applied a questionnaire exploring two aspects of the economic administration: a) Perception of the identification and accumulation of the transactions, guaranteeing the quality of the information through the factors: reliability, opportunity, objectivity and usefulness; and b) Perception of a information system of the economic administration that allows the hospital control and of the costs as instrument of the managers' evaluation. After to the descriptive analysis from the subjects that were part of the research questionnaire, took place a statistical study with the purpose of testing the hypotheses that were formulated in the first chapter, through the verification of the existence, or not, of convergence among perception from the hospital managers' cooperated, publics and private, with relation to considered subjects. It is observed that the guide hypothesis of the research was confirmed: the hospital managers do not possess different perceptions with relation to the concepts and standards of the economic management. In accordance with this affirmation, it is concluded that in the hospitals are used models and systems that possess bases as concepts, premises and principles of economic management - *GECON*, without that if it modifies existing the natural model already, without that if it modifies the natural model that already exists, thus contributing to optimize the result and enterprise effectiveness in the hospitals.

**KEYWORDS:** Models of Identification and Accumulation of Results, Information System, Economic Administration, *GECON*.

## LISTA DE TABELAS

Tabela 1: Descrição dos hospitais quanto à natureza.....	11
Tabela 2: Classificação dos hospitais pesquisados.....	14
Tabela 3: Custo hospitalar total.....	27
Tabela 4: Pesquisa sobre indicadores de custos hospitalares.....	32
Tabela 5: Centros de custos dos hospitais.....	50
Tabela 6: Classificação das unidades funcionais dos hospitais.....	51
Tabela 7: Negócios das unidades.....	52
Tabela 8: Pré-requisito MIAR: Controlabilidade.....	59
Tabela 9: Pré-requisitos MIAR: Variabilidade e Flexibilidade.....	62
Tabela 10: Pré-requisito MIAR: Economicidade.....	63
Tabela 11: Condicionamento sistêmico.....	66
Tabela 12: Coerência do processo dos dados.....	68
Tabela 13: Utilidade da informação.....	70
Tabela 14: Autoridade dos gestores.....	72
Tabela 15: Avaliação de desempenho.....	74
Tabela 16: Princípio do controle.....	76
Tabela 17: Avaliação de resultado e mensuração.....	78
Tabela 18: Tridimensionalidade da gestão.....	80
Tabela 19: Caracterização dos eventos econômicos.....	82
Tabela 20: Motivação das pessoas para a eficácia empresarial.....	84
Tabela 21: Identificação do modelo de decisão dos gestores.....	86
Tabela 22: Resultado dos testes.....	89

Tabela 23: Graus de concordância entre os gestores.....	91
---	----

## LISTA DE FIGURAS

Figura 1: Regiões de rejeição e não rejeição utilizando K-W.....	21
Figura 2: Posição da contabilidade de custos dentro do ambiente da contabilidade geral.....	30
Figura 3: Visão sistêmica da empresa.....	42
Figura 4: Modelo de identificação e apuração de resultados.....	46
Figura 5: Sistema de informações.....	48
Figura 6: Interação dos serviços.....	53
Figura 7: Estratégia da pesquisa.....	55

## LISTA DE GRÁFICOS

Gráfico 1: Pré-requisito MIAR: Controlabilidade.....	60
Gráfico 2: Pré-requisitos MIAR: Variabilidade e Flexibilidade.....	62
Gráfico 3: Pré-requisito MIAR: Economicidade.....	64
Gráfico 4: Condicionamento sistêmico.....	67
Gráfico 5: Coerência do processo dos dados.....	69
Gráfico 6: Utilidade da informação.....	71
Gráfico 7: Autoridade dos gestores.....	73
Gráfico 8: Avaliação de desempenho.....	75
Gráfico 9: Princípio do controle.....	77
Gráfico 10: Avaliação de resultados e mensuração.....	78
Gráfico 11: Tridimensionalidade da gestão.....	81
Gráfico 12: Caracterização dos eventos econômicos.....	83
Gráfico 13: Motivação das pessoas para a eficácia empresarial.....	85
Gráfico 14: Identificação do modelo de decisão dos gestores.....	87

## LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

ASYMP. SIG	Probabilidade de significância calculada assintoticamente
CCIH	Comissão Controle de Infecção Hospitalar
CFC	Conselho Federal de Contabilidade
CME	Central de Material e Esterilização
FIPECAFI	Fundação Instituto de Pesquisas Contábeis, Atuariais e Financeiras
GECON	Gestão Econômica
$H_0$	Hipótese nula
$H_1$	Hipótese alternativa
IIS	Índice de Intervalo de Substituição
IR	Índice de Renovação
ISS	Imposto Sobre Serviços
K-W	Kruskal-Wallis
MEC	Ministério da Educação e Cultura
MEx	Ministério do Exército
MIAR	Modelo de Identificação e Acumulação de Resultados
MP	Média de Permanência
MS	Ministério da Saúde
OMS	Organização Mundial de Saúde
OPS	Organização Pan-americana de Saúde
PE	Pernambuco
PROAHSA	Programa de Estudos Avançados em Administração Hospitalar e de Sistema de Saúde do Hospital das Clínicas da Faculdade de Medicina

da Universidade de São Paulo e da Escola de Administração de  
Empresas de São Paulo da Fundação Getúlio Vargas

RES	Resolução
RMR	Região Metropolitana do Recife
SES	Sistema Estadual de Saúde
SMS	Sistema Municipal de Saúde
SPSS	Statistical Package for the Social Sciences
SUS	Sistema Único de Saúde
TCE	Tribunal de Contas do Estado
UF	Unidades Funcionais
UTI	Unidade de Terapia Intensiva

## SUMÁRIO

<b>1</b>	<b>INTRODUÇÃO.....</b>	<b>1</b>
1.1	Apresentação do tema.....	1
1.2	Caracterização do problema .....	4
1.3	Objetivos.....	5
1.3.1	Objetivo geral.....	5
1.3.2	Objetivos específicos.....	6
1.4	Hipóteses .....	6
1.5	Justificativa.....	12
1.6	Delimitação.....	14
1.7	Proceder metodológico.....	15
1.7.1	Caracterização da população e plano amostral.....	16
1.7.2	Coleta de dados.....	17
1.7.3	Técnica e análise dos dados .....	18
1.7.4	Limitações do método.....	21
<b>2</b>	<b>FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA .....</b>	<b>22</b>
2.1	Hospitais gerais: contextualização.....	22
2.2	Aspectos gerenciais existentes nos hospitais.....	25
2.2.1	Os indicadores hospitalares.....	31
2.3	O modelo de Gestão Econômica e a gestão hospitalar.....	33
2.3.1	A Gestão Econômica.....	33
2.3.2	Os modelos de Decisão, Informação e Mensuração.....	35
2.3.2.1	O modelo de Decisão.....	35
2.3.2.2	O modelo de Informação.....	37
2.3.2.3	O modelo de Mensuração.....	39
2.3.3	Premissas do modelo Gecon consideradas como apropriadas para os hospitais.....	40
2.3.3.1	A empresa como um empreendimento em continuidade.....	40
2.3.3.2	O resultado econômico deve espelhar a eficácia empresarial.....	41
2.3.3.3	A soma dos resultados das partes reflete o resultado global.....	42
2.3.3.4	O sistema de informação é fundamental no processo de gestão.....	43
2.3.3.5	Gestores considerados "donos" de suas áreas.....	43
2.3.4	Modelo de identificação e Acumulação de Resultados (MIAR).....	44
2.3.5	Sistema de informações da Gestão Econômica.....	47
<b>3</b>	<b>PESQUISA QUANTO À PERCEPÇÃO DOS GESTORES HOSPITALARES SOBRE A PRÁTICA DOS CONCEITOS DA GESTÃO ECONÔMICA.....</b>	<b>50</b>
3.1	Características dos hospitais que compõem a amostra pesquisada.....	50
3.2	Fase da aplicação do questionário.....	54

4	ANÁLISE DA PESQUISA E RESULTADOS .....	57
4.1	Análise descritiva dos dados .....	57
4.1.1	O Modelo de Identificação e Apuração de Resultados (MIAR)	58
4.1.1.1	Percepção dos gestores quanto à importância do controle de custos e das receitas .....	59
4.1.1.2	Percepção dos gestores quanto ao comportamento e à identificação natural dos recursos considerando a dimensão temporal e o modelo de decisão de cada gestor.....	61
4.1.1.3	Percepção dos gestores quanto aos aspectos econômicos das transações.....	63
4.1.2	O Sistema de Informações da Gestão Econômica .....	65
4.1.2.1	Percepção dos gestores quanto ao princípio do condicionamento sistêmico.....	66
4.1.2.2	Percepção dos gestores quanto ao princípio da coerência do processo do dado.....	68
4.1.2.3	Percepção dos gestores quanto ao princípio da utilidade da informação.....	70
4.1.2.4	Percepção dos gestores quanto ao princípio da avaliação de desempenho.....	72
4.1.2.5	Percepção dos gestores quanto ao princípio do controle .....	75
4.1.2.6	Percepção dos gestores quanto ao princípio da avaliação de resultados e mensuração econômica .....	77
4.1.2.7	Percepção dos gestores quanto ao princípio da tridimensionalidade da gestão.....	79
4.1.2.8	Percepção dos gestores quanto à caracterização dos eventos econômicos.....	81
4.1.2.9	Percepção dos gestores quanto ao princípio da motivação das pessoas para a eficácia empresarial .....	83
4.1.2.10	Percepção dos gestores quanto ao princípio da identificação do modelo de decisão .....	85
4.2	Análise das hipóteses .....	87
5	CONSIDERAÇÕES FINAIS.....	90
5.1	Conclusão.....	90
5.2	Recomendações.....	92
	REFERÊNCIAS.....	94
	APÊNDICE.....	98

# 1 INTRODUÇÃO

## 1.1 Apresentação do tema

Conforme dados apresentados pelo Ministério da Saúde, nos últimos cinco anos, o Estado de Pernambuco é conhecido nacionalmente pelo desenvolvimento que apresenta na área médica. No Nordeste, destaca-se a Região Metropolitana do Recife (RMR), pelo elevado número de unidades de prestação de serviços de saúde existente. Existem hospitais públicos e privados com mais de 50 anos, gerando emprego para um grande número de pessoas. Segundo o Tribunal de Contas do Estado (TCE)<sup>1</sup>, na RMR, são 199 hospitais públicos e 218 privados. No Interior, existem 106 públicos e 71 particulares. Em Pernambuco, apontam-se, no total, 594 hospitais pelo Ministério da Saúde, fato que justifica ser este Estado considerado o segundo pólo médico do País em hospitais públicos.

Concentrada a maioria de hospitais na Região Metropolitana do Recife, a capital passou a constar como um pólo de importância que tem como pano de fundo a infra-estrutura básica de hospitais e de formação/profissionalização. Paulatinamente os serviços de saúde assumiram proporções crescentes na cidade, e hoje se observa uma concentração de hospitais, clínicas especializadas, laboratórios de análises e centros de diagnósticos, dando origem a várias atividades correlatas.

De acordo com a Fundação Getúlio Vargas (*apud* BOLETIM PROHASA, 2003), é impressionante a capacidade de geração de emprego nesse setor. São gerados, em média, cinco empregos para cada leito hospitalar existente. Esse fato tende a crescer, com a introdução de novas tecnologias na infra-estrutura dos hospitais, diferente do que normalmente ocorre em outros ramos de atividade. Destacam-se: a produção e manutenção de

---

<sup>1</sup>Divulgado pelo “Diário de Pernambuco”, em 22/03/2005.

equipamentos; serviços de informática e automação; produção de medicamentos, de roupas profissionais, de material médico descartável, de gases; serviços de lavanderia, de esterilização, de coleta e tratamento de lixo, de hospedagem, de comercialização.

O potencial econômico do setor pode ser aferido por alguns dados, como: o volume de arrecadação do ISS (Imposto Sobre Serviço); o nível de empregos diretos; o elevado nível de investimentos recentes em hospitais, clínicas e laboratórios da área privada de cerca de R\$ 300 milhões, no período de 1998 a 2003.

Mesmo diante desse quadro, os hospitais ainda têm um grande desafio: enfrentar a redução da clientela associada aos planos de saúde, pois o custo destes têm aumentado, conseqüentemente diminuindo a demanda. No mundo dos negócios, a competitividade é crescente, o que exigem maior dedicação e eficácia das empresas na gestão de suas atividades. Devido à velocidade com que ocorre, a tomada de decisão deve se amparar em informações consistentes, dentro do ambiente interno ou externo das organizações e com o mesmo dinamismo como acontece no processo decisório.

Ter o controle dos custos é obrigação de qualquer administrador (REVISTA BIBLIOMED, 2002); até mesmo para o controle doméstico, é preciso conhecer de quanto se dispõe para, desta forma, equilibrar o orçamento e concretizar planos futuros. Numa instituição de saúde, o procedimento não é diferente; envolve-se um alto grau de complexidade, com fatores que vão desde o custo de medicamentos e compra de sofisticados equipamentos até o salário dos profissionais.

No final dos anos 80, quando os fundos públicos disponíveis tornaram-se mais escassos (REVISTA BIBLIOMED, 2002), os administradores despertaram para a alocação de recursos nos hospitais. Vale frisar que os gastos hospitalares são de tal forma importantes que, segundo a Organização Mundial da Saúde (OMS), os países em desenvolvimento gastam de 50% a 80% das despesas públicas, no setor de saúde, com os hospitais. Nessa mesma época,

Kurunmaki (2003) disse que a reforma nos sistemas de saúde construíram desafios para a área médica. Nessa perspectiva, a autoridade, o conhecimento médico e decisões diretamente ligadas à administração passaram a ter o mesmo direcionamento. O desperdício, consequência do uso inadequado de material médico, fez com que sistemas de contabilidade fossem enfatizados. A contabilidade passou a ser um elemento chave nas mudanças defendidas pelos reformadores que a apontaram como o único instrumento capaz de diminuir ou remover diferenças entre os setores públicos e privados e legitimar a ênfase de responsabilidade no processo de produção médica.

Tem-se no gerenciamento de despesas e custos um aliado importante para enfrentar a concorrência e os problemas na administração do fluxo de caixa, em virtude da alta competitividade do mercado. Nesse contexto, as administradoras de planos de saúde exigem, para iniciar negociações de preços de tabelas, as planilhas de custos dos hospitais; e mais, para poder escolher de qual prestador comprar os serviços médicos hospitalares.

Maarten Waelkens<sup>2</sup> faz uma análise sobre custos hospitalares da seguinte forma:

No gerenciamento do custo, onde se mantém um setor preocupado apenas com a confecção de relatórios, teremos até uma visão eficiente do custo. No entanto, o hospital que, além de preocupar-se em criar relatórios bem definidos, chama diversos segmentos constituídos por colaboradores e fornecedores em geral, para fazer uma ampla discussão desses números, sempre procurando meios para qualificar os serviços e baixar os custos, assim, teremos um tratamento eficaz.

No setor hospitalar, gerenciar custos, necessariamente, não significa baixar os valores que estes representam. O setor preocupa-se com a manutenção de determinados materiais que, além de necessários à atividade médica, constitui peça essencial na hora de decidir qual procedimento a ser utilizado no paciente. Sob essa óptica, gerenciar custos, nesse segmento, significa manter relatórios onde valores são comparados com a perspectiva de qualificar serviços e evitar desperdícios.

---

<sup>2</sup>Maarten Waelkens é diretor-financeiro do Hospital Oswaldo Cruz, que se localiza na zona sul de São Paulo (SP). A entrevista foi concedida à revista *companhias.ehealthla.com*, disponível no “site”: <http://corporativo.bibliomed.com.br/lib/ShowDoc.cfm?LibDocID=175&ReturnCatID=2>, acessado em 22 de março de 2005.

## 1.2 Caracterização do problema

Nos hospitais, os conflitos gerados, além dos relativos à abordagem comportamental entre profissionais de saúde e da área administrativa, são oriundos da necessidade de garantir um resultado ótimo com menos despesa. Os serviços de saúde são produzidos para um determinado cliente; neste caso, o paciente, que, na maioria das vezes, não possui poder de negociação. É daí que emerge o conflito entre as figuras da “lógica profissional” e a “lógica tecnocrata”. Com relação à primeira, Ribeiro Filho (2002, p.16) esclarece que a saúde não tem preço, o que é perfeitamente justificável; entretanto, a “lógica tecnocrata” responde: mas tem custo. Nesse meio, a eficácia gerencial surge como produto, observando-se que ela possui estreita ligação com a “percepção”<sup>3</sup> dos gestores sobre conceitos que envolvem a gestão econômica.

Ferreira (2001, p.527) conceitua percepção como “o ato, efeito ou faculdade de perceber”. A palavra expressa, também, os seguintes significados: formar idéia de algo, adquirir conhecimento de alguma coisa, compreender, distinguir. Em sentido amplo, trata-se de um processo por meio do qual se interpretam as mensagens captadas através dos órgãos do sentido para dar algum significado ao ambiente.

Para Diniz (2004) o que se percebe como verdadeiro é mais importante do que efetivamente existe, visto que as reações das pessoas se baseiam nas percepções delas. A percepção, a compreensão e a interpretação dos problemas, da cultura e das disfuncionalidades organizacionais são elementos essenciais para a formulação e implementação de estratégias que visam a um desempenho superior. Observa que esses elementos se originam na natureza das organizações. Assim a percepção que se tem da administração é subjetiva, à medida que determina toda definição das funções administrativas

---

<sup>3</sup>Por percepção, entende-se o ato de compreender, absorver conhecimento.

e o papel do gestor. Postula, ainda, que as organizações são “invenções sociais, produções humanas que são modeladas cotidianamente pelo comportamento de seus atores”.

Aplicando-se esse conceito aos gestores, pode-se afirmar que estes utilizam um modelo de realidade particular, baseando-se no que consideram como seu papel e sua função na organização; supõe-se que definem e estruturam papéis num contexto no qual a ação deles não seja inteiramente aleatória. Ao contrário, essa ação deve traduzir seu papel de representação social, seu modelo da realidade e sua concepção no que concerne à relação de poder e gestão (DINIZ, 2004).

Diante da importância do fator “percepção” dos gestores, associada ao processo de tomada de decisões, da atuação dos hospitais no mercado, das transformações estruturais e tecnológicas ocorridas, da competitividade na captação de recursos e das exigências crescentes por ética e transparência, esta pesquisa analisa a seguinte questão: **Qual a percepção dos gestores hospitalares localizados na Região Metropolitana do Recife (RMR) sobre a utilização dos conceitos da gestão econômica (GECON) em seus modelos gerenciais para fins de desenvolvimento e sustentabilidade destas organizações?**

### **1.3 Objetivos**

#### **1.3.1 Objetivo geral**

O presente trabalho teve como objetivo geral verificar a percepção dos gestores hospitalares de instituições cadastradas no Ministério da Saúde (MS) localizadas na Região Metropolitana do Recife (RMR) sobre a aplicação dos conceitos e premissas do modelo de gestão econômica no processo organizacional.

### 1.3.2 Objetivos específicos

- a) Identificar, na literatura, conceitos e características inerentes à Gestão Econômica (Gecon);
- b) analisar as premissas do Modelo de Identificação e Acumulação de Resultados (MIAR)<sup>4</sup>, com a finalidade de verificar se seus conceitos são utilizados pelos gestores;
- c) descrever os princípios do sistema de informação da Gestão Econômica;
- d) investigar a percepção dos gestores hospitalares sobre a utilização dos conceitos da Gestão Econômica nos modelos gerenciais.

### 1.4 Hipóteses

Os hospitais são organizações com características próprias e apresentam uma complexidade maior nos sistemas de identificação e acumulação de custos e receitas. A aceleração no desenvolvimento da tecnologia médica e sua diversificação transformaram o hospital numa instituição que necessita de maior controle com relação à alocação de recursos e operacionalização de seus sistemas.

As instituições de saúde, como qualquer outro tipo de atividade, para sobreviverem no mercado, garantindo a continuidade e permitindo seu equilíbrio e desenvolvimento tecnológico, necessitam de resultados. Essa apuração de resultado “decorre da necessidade de se refletir economicamente o que ocorre no ambiente operacional” (CATELLI, 1999 p.348). Trata-se, sem dúvida, de uma ferramenta indicadora da qualidade das organizações hospitalares, tanto privadas quanto públicas.

---

<sup>4</sup>O MIAR (Modelo de Identificação e Acumulação de Resultados) foi proposto por Claudio Parisi. **Uma Contribuição ao Estudo de Modelos de Identificação e Acumulação de Resultado**. Dissertação de Mestrado. São Paulo. USP, 1995.

A respeito do serviço de saúde, Pereira<sup>5</sup> fala da sua experiência:

Tive a oportunidade de acompanhar e verificar que na área de saúde pública não existe um efetivo sistema de custos e também falta profissionalização. Colocam-se muitas vezes pessoas totalmente despreparadas para as funções, o que resulta na desmotivação dos demais profissionais, aumentando absurdamente o custo com a má utilização dos recursos e, finalmente, traduzindo em péssimo serviço prestado ao paciente (cliente). No entanto não quero generalizar porque existem serviços públicos que são referências, mas são raros.

Uma boa administração das atividades hospitalares não consiste, apenas, em esforço individual; caracteriza-se, normalmente, por uma mobilização de força coletiva, decorrente da atuação de corporações funcionais e diferenciadas, que se transformam em desafios. Organizações de saúde, em particular hospitais, constituem-se de inúmeros funcionários especializados: médicos, enfermeiros, técnicos de radiologia, atendentes, pessoal de apoio. Esses profissionais, juntamente com o desenvolvimento tecnológico, estruturam a área de saúde, originando-se daí alguns conflitos no que se refere ao processo decisório. Na maioria dos casos, hospitais são administrados por profissionais da área de saúde; quase em sua totalidade, por médicos das mais diferenciadas especialidades. Não raramente surgem incongruências de objetivos no que concerne à administração. Gestores das diversas áreas hospitalares, não necessariamente especialistas em saúde, porém com autonomia e conhecimentos suficientes para decidirem sobre os resultados de diversas atividades, entram em conflito. Tem-se como resultado uma obstrução no fluxo de informações que constitui alicerce para a gestão dos hospitais.

As unidades de negócio têm sido uma das alternativas do setor hospitalar para adquirir equipamentos médicos de última geração e garantir a qualidade dos serviços prestados. Alguns hospitais funcionam como unidades de negócio e são responsáveis por 20% do

---

<sup>5</sup>Eduardo José Pereira é administrador hospitalar do Hospital São Francisco, no Município de Americana, interior de São Paulo. A entrevista foi concedida à Revista Bibliomed Corporativo e está disponível em <<http://corporativo.bibliomed.com.br/>>, acessado em 11 de março de 2005.

faturamento anual, aproximadamente R\$ 4 milhões. O Santa Paula<sup>6</sup> é um exemplo: possui 110 leitos, investimentos de R\$ 7 milhões (2002) e três de suas áreas (diagnóstico por imagem, diagnóstico em cardiologia e radiocirurgia) em plena atividade.

Na década de 80, ampliou-se o interesse pela alocação dos recursos nos hospitais. Aqueles que dependem do Sistema Único de Saúde (SUS) e pagam valores mais baixos por procedimentos clínicos e cirúrgicos do que o setor privado<sup>7</sup> sofrem com a questão dos recursos, pois estes são reembolsados com atraso e com o valor original, sem atualização monetária.

Já nos hospitais privados, a principal fonte de recursos provém dos planos de saúde. As oscilações no recebimento dos recursos são menores do que no primeiro caso, preocupação que direciona os hospitais para o controle de custos. Esse fato, pela importância que ganha, faz com que os gestores invistam somas significativas na implantação de sistemas de custos, com o intuito de conseguir uma eficácia nos resultados.

Os órgãos reguladores estimam que a equipe mínima desejável de atenção a saúde para o Brasil é, para 100 leitos, de 18 enfermeiros e 33 profissionais de enfermagem (REVISTA BIBLIOMED, 2002). Entre os diversos números e índices, a OPS (Organização Pan-Americana de Saúde) recomenda um índice de rotatividade em torno de 2,4% a 2,5%, para se evitar gastos com contratação, treinamento e demissão e possíveis quedas de eficiência e produtividade. Os hospitais são considerados mais produtivos se apresentarem a menor Média de Permanência (MP), o maior Índice de Renovação (IR), o menor Índice Intervalo de Substituição (IIS) e a menor relação funcionários por leito. A MP varia de acordo com o diagnóstico, a idade, o sexo, o sistema de financiamento e distância do domicílio ao hospital.

Diante desses números, percebe-se que existe uma necessidade de especialização na área médica e, também, no corpo de enfermagem. Segundo Lopes (2004, p.237), desde a

---

<sup>6</sup>Hospital localizado em São Paulo, organizado como unidades de negócio. Fonte: Revista Bibliomed Corporativo, disponível em <<http://corporativo.bibliomed.com.br/>>, acessado em 11 de março de 2005.

<sup>7</sup>Comparativo entre a Tabela de Procedimentos do SUS e dos Planos de Saúde para o mesmo procedimento.

Segunda Guerra Mundial que a equipe de enfermagem concomitantemente é responsável pela administração de medicamentos. Tanto no Brasil como em qualquer lugar do mundo, o exercício dessa atividade é realizado, na maioria das instituições de saúde, por técnicos e auxiliares de enfermagem sob a supervisão de um enfermeiro. Ressalta-se, no entanto, que a equipe de enfermagem é influenciada por diversos fatores que preponderam sobre uma deficiência na qualificação do profissional durante a administração de medicamentos. Essa qualidade, algumas vezes, apresenta-se sem préstimo, por falta de recursos materiais, de profissionais habilitados e sobrecarga de serviços.

Com relação às deficiências na qualidade dos serviços oferecidos, Rosaly e Zucchi (2004, p.711) comentam que a sociedade é constituída por organizações que funcionam de acordo com uma certa ordem e que essas organizações são dinâmicas e mantêm-se em constante evolução. As estruturas organizacionais tentam constantemente ajustar a empresa às suas finalidades; e o natural, para elas, é reduzir custos. No que se refere ao “marketing” na saúde, diminuir esse gasto, que basicamente é constituído por propagandas institucionais, promoções ou panfletagens, sem qualificar ou quantificar outros gastos, em nome de redução dos custos, acaba por comprometer toda operação.

Fundamentando-se no quadro geral abordado, o presente trabalho procura analisar as variáveis a serem investigadas, observando o seu problema de pesquisa. A variável escolhida será os “gestores de serviços” dos hospitais, ou seja, gerentes, coordenadores e supervisores médicos. Esta variável é importante porque o nível dos serviços executados pelos gestores médicos está diretamente ligado às necessidades de planejamento, controle e avaliação de desempenho. Em outras palavras, quanto maior a variável “gestores de serviços médicos”, mais intensas e complexas tornam-se as necessidades citadas.

De acordo com Ribeiro Filho *et al.* (2005), existe uma preocupação decorrente do exercício de um papel duplo, o de médico e, ao mesmo tempo, o de gerente ou gestor envolvido com processos decisórios de gestão.

Na perspectiva do desafio de colocarem médicos atuando em papéis de gestores, no sentido de buscar eficiência dos sistemas de saúde, Balderson & MacFadyen (1994) sugerem um programa de capacitação desenhado sob medida para cada instituição, evidenciando os seguintes benefícios:

- Capacidade para definir tópicos gerenciais específicos e aderentes às práticas correntes, vigentes no setor/entidade;
- Criação de um único fórum envolvendo os gerentes médicos para explorar alternativas gerenciais que sejam relevantes para os componentes do grupo, fora de um ambiente possivelmente ameaçador;
- Desenvolver uma perspectiva de atuação com voz única, que poderia trazer alternativas construídas coletivamente com os médicos do grupo e os colegas da área gerencial;
- Facilitar a contribuição aos médicos do staff de gestores, possibilitando refinamento da direção estratégica da organização;
- Melhorar a compreensão das motivações e aspirações dos gestores em relação aos serviços desenvolvidos e vice-versa;
- Aceitação e conveniência dos participantes.

Ribeiro Filho *et al.* (2005) diz que as ênfases têm sido na identificação de repercussões em torno de situações onde os médicos desempenham papéis duplos, enquanto estão assumindo responsabilidades gerenciais, bem como quando estão atuando como gestores sem, necessariamente, possuírem as habilitações técnicas suficientes, em um ambiente de negócios em permanente modificação.

Observa-se que nas grades curriculares do curso médico de Universidades que disponibilizam tal estrutura na Internet, não ocorre a oferta de conteúdos da área financeira, administrativa ou contábil. O que se percebe é que os médicos que estão atuando exclusivamente em sua atividade clínica, têm seus processos decisórios terapêuticos impactados por situações vivenciais típicas da área contábil gerencial, a exemplo das métricas de orçamento, custos e remuneração ou financiamento de procedimentos.

Os gestores questionados foram 75 (setenta e cinco) e estavam localizados em 6 (seis) hospitais classificados como público, privado e cooperado de acordo com o Ministério da Saúde (Tabela 1), que apresenta a classificação dos hospitais quanto a sua natureza.

**Tabela 1:** Descrição dos hospitais da RMR quanto à natureza.

NATUREZA	TOTAL
ADMINISTRAÇÃO DIRETA DA SAÚDE (MS, SES e SMS)	178
ADMINISTRAÇÃO DIRETA DE OUTROS ÓRGÃOS (MEC, MEX, Marinha, etc.)	2
ADMINISTRAÇÃO INDIRETA – AUTARQUIAS	4
ADMINISTRAÇÃO INDIRETA – FUNDAÇÃO PÚBLICA	8
COOPERATIVA	2
EMPRESA PRIVADA	208
ENTIDADE BENEFICENTE SEM FINS LUCRATIVOS	13
FUNDAÇÃO PRIVADA	2
<b>TOTAL</b>	<b>417</b>

Fonte: Ministério da Saúde, 2005.

Nesse caso, os hospitais que foram objetos da pesquisa, em número de seis, permanecerão com os nomes omitidos por solicitação de parte dos respondentes. Para o estudo, serão identificados como Hospital 1, 2, 3, 4, 5 e 6, obedecendo a essa classificação por conveniência, o que nos permitiu distribuir as entidades em 3 (três) grupos — Cooperados, Públicos e Privados — e considerar algumas hipóteses.

**Hipótese Nula (H0):** os respondentes dos hospitais públicos, privados e cooperados não possuem percepções diferentes sobre as questões relacionadas com conceitos e princípios da gestão econômica.

**Hipótese alternativa (H1):** os respondentes dos hospitais públicos, privados e cooperados possuem percepções diferentes sobre as questões relacionadas com conceitos e princípios da gestão econômica.

## 1.5 Justificativa

Com a modernização da área médica, no que se refere à tecnologia e procedimentos de gestão, observa-se que os médicos, nesse estudo caracterizados como gerentes, coordenadores e supervisores de unidades hospitalares, passaram a se utilizar de vários conceitos próprios da Contabilidade no desenvolver de suas atividades nos hospitais.

Este estudo se justifica em duas dimensões que são estruturadas dentro do papel da Contabilidade como Ciência Social. A princípio, por ser esse segmento de relevância dentro do Estado, considerando que o pólo médico do Recife nasceu de forma espontânea, ou seja, não foi induzido (LIMA e SICSÚ, 2004). Seu aparecimento não foi resultado de uma ação planejada, ao contrário, surgiu de ações dos médicos que transferiram suas clínicas para as proximidades do então existente Hospital D. Pedro II, que na época era uma área ainda inexplorada comercialmente. Depois, simultaneamente, construíram-se dois hospitais, o Albert Sabin e o João XXIII (hoje fechado). Presentemente, numa área expandida, existem várias unidades de prestação de serviços de saúde com grandes hospitais: o Esperança, o Unimed-Recife e o Real Hospital Português, além de clínicas especializadas, laboratórios de análises e centros de diagnósticos. Caracteriza-se, portanto, como o segundo maior pólo concentrador de investimentos, tecnologia, emprego e geração de tributos, e que pode continuar representando um vetor de desenvolvimento econômico local e regional.

Entretanto, para concorrer com sucesso num mercado competitivo, não basta conhecer, apenas, os custos dos serviços. O conhecimento do resultado, bem como o retorno sobre o capital, investir na profissionalização da gestão e no uso de ferramentas de apoio à decisão, podem se constituir num “fator de garantia” de continuidade dessas organizações.

Tais fatores representam um universo mais complexo, no qual os gestores, acionistas e controladores fazem parte. Por este motivo, o tema Gestão Econômica tem sido enfatizado na

busca por melhores práticas em diversos tipos de sociedades, com investigações sobre o conhecimento dos conceitos e premissas do Gecon pelos tomadores de decisão dentro do ambiente hospitalar.

Outra questão importante para a validação conceitual da pesquisa é a associação do tema Gestão Econômica com qualquer tipo de organização, seja com fins lucrativos ou não, pois os conceitos são aplicados com flexibilidade, adaptando-se ao modelo natural já existente em cada entidade. Conclui-se, portanto, que o tema é atual e relevante.

Além da importância das atividades desenvolvidas por essas entidades, um fator motivador para este estudo refere-se à escassez de pesquisas direcionadas às empresas que apuram seus resultados de acordo com as premissas do Gecon. Percebe-se uma vasta literatura com abordagens normativas (como fazer). Pesquisadores como Cruz (1991), Pereira (1993), Beuren (1994), Parisi (1995), Almeida (1996), Peleias (1999), Oliveira (1999), Vasconcelos (1999), Cornachione Jr. (1999), Libonati (2002), entre outros, dedicaram-se bastante ao estudo da Gestão Econômica de forma empírica, e grande é a contribuição que todos trouxeram sobre o tema. Mas o que se observa é a existência de uma lacuna quanto a uma abordagem positiva, o como é feito, tencionando-se, na prática, verificar se os vários conceitos propostos são utilizados nos hospitais ou não, ou ainda, em que circunstâncias interferem na sua aplicabilidade total ou parcial.

Diante dessa realidade, é notório que a pesquisa descrita possui um vasto campo a ser explorado. No que se refere à gestão econômica, representando um desafio quanto a seu campo de aplicação, os gestores hospitalares, observando as diferentes características apresentadas pelos hospitais; é um trabalho que busca verificar se conceitos, premissas e princípios defendidos por estudiosos sobre o tema podem ser utilizados e aplicados nos hospitais, respeitando-se as crenças e valores de seus gestores.

## 1.6 Delimitação

De uma forma sistemática, a pesquisa abordou aspectos da gestão econômica nos hospitais, dando ênfase ao modelo de identificação e acumulação de resultados e ao sistema de informação da Gestão Econômica. Para se chegar a determinadas conclusões, a atenção se fixou nos pontos de vista convergente e divergente, com relação à literatura específica.

Os elementos conceituais de um modelo gerencial, também, serão considerados no estudo como foco para análise, uma vez que, para se estudar premissas do modelo existente, faz-se necessária tal verificação. Considera-se, ainda, que podem funcionar como um fator que mostre a importância da concepção de um modelo de Gestão Econômica nos hospitais da RMR. Nessa perspectiva, o estudo buscou firmar uma base conceitual sobre as percepções dos gestores hospitalares a partir de uma amostragem na Região Metropolitana do Recife. Em outro momento, procurou-se identificar a opinião dos gestores hospitalares que apresentam cargo de decisão nos hospitais.

Não foram objetos desta pesquisa todos os hospitais existentes, visto que o foco aqui proposto é a utilização dos conceitos do GECON nos modelos já existentes em determinadas entidades.

Foram estudados 6 (seis) hospitais, obedecendo à seguinte classificação, pela sua natureza (Tabela 2):

**Tabela 2:** Classificação dos hospitais pesquisados.

QUANTIDADE	NATUREZA
4	PRIVADOS LUCRATIVOS / NÃO LUCRATIVOS
1	PÚBLICOS
1	COOPERADO

Fonte: elaboração própria.

## 1.7 Proceder metodológico

O procedimento metodológico aplicado no desenvolvimento da pesquisa foi o método indutivo, que para Lakatos e Marconi (2001), é o conjunto das atividades sistemáticas e racionais que, com maior segurança e economia, permite alcançar o objetivo. Lakatos e Marconi (2001) citam os seguintes métodos científicos: indutivo, dedutivo, hipotético-dedutivo, dialético, histórico, comparativo, monográfico, tipológico, funcionalista, estruturalista.

Richardson (2004) diz que método é o caminho ou maneira para se chegar a determinado fim ou objetivo. Segundo o referido autor, o método indutivo é um processo pelo qual, partindo de dados ou observações particulares constatadas, podemos chegar a proposições gerais. Para Gil (1999), o método indutivo procede inversamente ao dedutivo: parte do particular e coloca a generalização como um produto posterior do trabalho de coleta de dados particulares.

Quanto à operacionalização da metodologia da pesquisa, Beuren *et al.* (2003) observa que deverá reportar-se às três categorias de tipologia de pesquisa: quanto aos objetivos, quanto aos procedimentos e quanto à abordagem do problema. Na presente pesquisa, adotaram-se as seguintes tipologias:

- a) quanto aos objetivos, optou-se pela pesquisa exploratória;
- b) quanto aos procedimentos, pela pesquisa bibliográfica e documental;
- c) quanto à abordagem do problema, pelas pesquisas qualitativa e quantitativa.

A pesquisa exploratória busca conhecer com maior profundidade o assunto, facilitando a delimitação do tema a ser pesquisado. A pesquisa bibliográfica é desenvolvida a partir de material já elaborado, constituído, principalmente, de livros e artigos científicos; e torna-se necessária para que se tenha conhecimento sobre a produção científica. A pesquisa

documental vale-se de materiais que podem ser reelaborados (GIL, 1996; BEUREN *et al.*, 2003).

A pesquisa qualitativa possui a facilidade de poder descrever a complexidade do problema e conceber análises mais profundas em relação ao fenômeno que está sendo estudado; já a pesquisa quantitativa caracteriza-se pelo emprego de instrumentos, recursos e técnicas estatísticas (BEUREN *et al.*, 2003).

### **1.7.1 Caracterização da população e plano amostral**

Na pesquisa, a população foi composta de todos os gestores hospitalares, localizados na Região Metropolitana do Recife. Em razão da conveniência e da acessibilidade, bem como da relação da autora com a população, fruto de sua atuação profissional na área em estudo, definiu-se a RMR como alvo das análises empreendidas.

A pesquisa foi realizada em 6 (seis) hospitais da Região Metropolitana do Recife. Nesses hospitais foram questionados 75 (setenta e cinco) gestores, caracterizados como gerentes, coordenadores e supervisores das unidades hospitalares. O estudo em questão busca identificar procedimentos que possam se adequar ao modelo MIAR e ao Sistema de Informações. Para tanto apóia-se nos conceitos do GECON, numa estrutura complexa como são os hospitais. Estes devem ser capazes de evidenciar a eficácia da organização que, constantemente, vivencia a necessidade de equilibrar-se, quanto à qualidade dos serviços de saúde oferecidos, e a economicidade, garantindo, também, a sua continuidade. Para a verificação, utilizaram-se dados localizados no Ministério da Saúde, o qual divide os hospitais de acordo com a natureza deles (Tabela 1).

O universo da pesquisa se restringiu aos hospitais cooperados, públicos e privados. O critério levado em consideração foi que, na **esfera administrativa**, os tipos de organizações

hospitalares fossem **hospitais gerais** e atendessem as 4 (quatro) áreas básicas consideradas dentro dos hospitais: clínica médica, ginecologia, obstetrícia e cirurgia.

Para que os objetivos da pesquisa fossem supridos, observou-se que, na fase inicial do projeto, os hospitais escolhidos para o desenvolvimento deste trabalho deveriam aceitar responder aos questionários, e que a administração não se opusesse à investigação.

### **1.7.2 Coleta de dados**

A pesquisa teve início com a busca de informações secundárias, quando da revisão na literatura. Segundo Lakatos e Marconi (1995, p.165), esse tipo de levantamento engloba toda a bibliografia tornada pública a respeito do tema estudado, que tem por finalidade colocar o pesquisador em contato direto com tudo o que foi escrito, dito ou filmado sobre determinado assunto.

Na fase da pesquisa bibliográfica, consultaram-se livros, artigos, teses e dissertações. Essas leituras possibilitaram a compreensão dos assuntos relacionados ao tema que foi objeto do estudo. Além disso, proporcionaram conhecimentos sobre opiniões de diversos autores, entre as quais: modelos de identificação e apuração de resultados, Gestão Econômica e modelo conceitual de sistema de informação de Gestão Econômica. Buscaram-se, ainda, não apenas fundamentar a pesquisa, mas também colher subsídios para um novo enfoque, que pudesse chegar a conclusões inovadoras.

Na fase descritiva, realizou-se a busca das informações, fazendo-se um levantamento de campo com gestores dos hospitais. O objetivo principal foi identificar o pensamento característico dos referidos atores sobre aspectos relacionados ao sistema de informação e modelo de gestão. Para tanto, utilizou-se como instrumento de pesquisa um questionário no qual se expressam os objetivos da investigação em forma de perguntas estruturadas.

### 1.7.3 Técnica e análise dos dados

Essa é a fase em que os dados obtidos são analisados visando à solução do problema levantado na fase inicial da pesquisa (Lakatos e Marconi, 1995, p.167).

O trabalho apresenta duas fases, a primeira das quais consiste na aplicação do questionário aos gestores hospitalares. As questões que constituem a investigação foram cuidadosamente organizadas, de modo que os respondentes fossem capazes de entendê-las e respondê-las com facilidade, dentro de uma seqüência predefinida. Nesse tipo de investigação, o pesquisador deve utilizar uma forma eficiente de coletar informações padronizadas. Essa exigência se impõe em situações do tipo: a) a informação a ser coletada varia em complexidade; b) é necessário um número relativamente amplo de respondentes; c) populações heterogêneas estão envolvidas; d) as pessoas que integram essas populações estão em locais diferentes e distantes.

O questionário foi realizado com base nas premissas do modelo de identificação e acumulação de resultados e do sistema de informação da Gestão Econômica (Gecon). Na pesquisa, utilizou-se um único questionário, mediante um tipo de intervenção: aplicação individual com quatorze perguntas, dispostas em uma escala *Likert*.

Martins e Lintz (2000, p.46) definem o escalonamento do tipo *Likert* como um conjunto de itens apresentados em forma de afirmações ou juízos, diante dos quais se pede para os respondentes externarem suas reações, escolhendo um dos cinco ou sete pontos de uma escala.

Para Gil (1999, p.146), a escala *Likert* é de elaboração simples e de caráter ordinal, não se mede, portanto, o quanto uma atitude é mais ou menos favorável. A construção da escala, ainda segundo Gil (1999), segue os seguintes passos:

- a) Recolhe-se grande número de enunciados que manifestam opinião ou atitude acerca do problema a ser estudado;
- b) Pede-se a certo número de pessoas que manifestem sua concordância ou discordância em relação a cada um dos enunciados, segundo a graduação:

- concorda muito (1), concorda pouco (2), indeciso (3), discorda um pouco (4), discorda muito (5);
- c) Procede-se à avaliação dos vários itens, de modo que uma resposta que indica a atitude mais favorável recebe o valor mais alto e a menos favorável o mais baixo;
  - d) Calcula-se o resultado total de cada indivíduo pela soma dos itens;
  - e) Analisam-se as respostas para verificar quais os itens que discriminam mais claramente entre os que obtêm resultados elevados e os que obtêm resultados baixos na escala total. Para tanto, são utilizados testes de correlação. Os itens que não apresentam forte correlação com o resultado total, ou que não provocam respostas diferentes dos que apresentam resultados altos e baixos no resultado total, são eliminados para garantir a coerência interna da escala.

A escala *Likert* foi utilizada no grupo de questões que procurou identificar a percepção dos gestores utilizando cinco níveis de respostas: concordo totalmente; concordo; concordo parcialmente; discordo; discordo totalmente. Após o recebimento dos questionários, os dados coletados foram analisados com base no *Statistical Package for the Social Sciences* (SPSS), versão 13.0, para que a confecção dos gráficos e o cálculo do teste utilizado fossem organizados.

O interesse da pesquisa se concentrou na confrontação de percepções, medidas a partir de uma escala de respostas dadas por seis grupos de respondentes independentes, por isso se optou pelo teste não-paramétrico, utilizando a análise de variância “Teste K-W”, de Kruskal-Wallis. Esse teste, de acordo com Stevenson (1981, p.322), emprega postos em lugar de mensurações. O processo consiste em converter cada observação em um posto. Esse procedimento é feito tratando-se todas as observações como se fosse uma única amostra. O menor valor recebe o posto 1; o seguinte, o posto 2; e assim por diante. São utilizadas as somas dos postos em cada amostra, tamanho delas e o número total das observações para computar a estatística  $H$ , conforme a equação 1:

$$H = \frac{12}{N(N+1)} \sum_{j=1}^k \frac{(R_j^2)}{n_j} - 3(N+1) \quad (1)$$

Fonte: Stevenson (1981, p.322).

Onde:  $N$  = número total de observações;

$k$  = número de amostras;

$n_j$  = número de observações da  $j$ -ésima amostra;

$R_j$  = soma dos pontos da  $j$ -ésima amostra.

Se a hipótese nula, onde se observa a igualdade das médias, for verdadeira, os postos ficarão bem dispersos entre as amostras. Para Stevenson (1981, p.322), os quadrados das somas de postos divididos pelos respectivos tamanhos das amostras devem ser aproximadamente iguais. A estatística  $H$  terá distribuição qui-quadrado com  $k - 1$ , e a hipótese nula será rejeitada se o valor calculado for maior que o valor tabulado no nível de significância escolhido. Caso se apresente um número de empate grande, o valor de  $H$  será afetado; conseqüentemente, podendo ser ajustado dividindo-se pela quantidade (equação 2):

$$1 - \sum \frac{(t^3 - t)}{N^3} \quad (2)$$

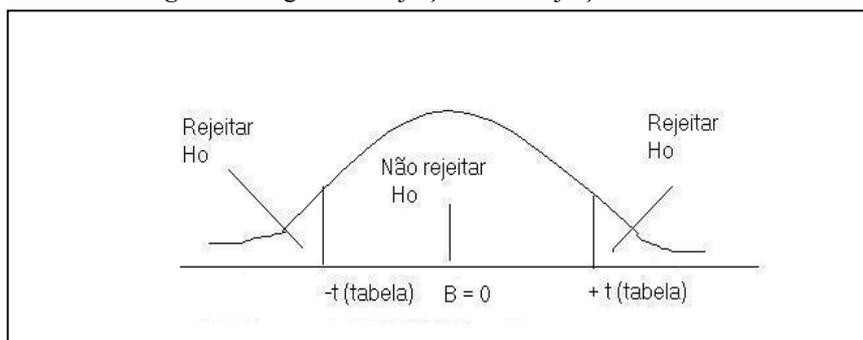
Fonte: Stevenson (1981, p.322).

Onde  $t$  é o número de empates num grupo de empates.

O nível de significância adotado, para testar as percepções em torno de cada pergunta, é de 5%. A tomada de decisão, por sua vez, considerando os parâmetros fornecidos pelo SPSS, contempla as situações possíveis representadas na Figura 1.

A Figura 1 demonstra as situações de rejeição ou não da hipótese nula  $H_0$ . Se Asymp. Sig (probabilidade de significância calculada assimptoticamente)  $\leq 0,05$ , então se rejeita  $H_0$  em favor de  $H_1$ , concluindo-se que existe diferença de percepção entre os dois grupos em torno da mesma questão. Se Asymp. Sig  $> 0,05$ , então se aceita  $H_0$ , concluindo-se que não existe diferença de percepção entre os dois grupos em torno da mesma questão.

**Figura 1:** Regiões de rejeição e não rejeição utilizando K-W.



Fonte: Levine, Berenson, Stephan (2000).

Para mensurar a sensibilidade das respostas dentro do processo de análise, utilizou-se o “software” SPSS, versão 13.0, juntamente com o Microsoft Excel; os dados foram tabulados e tratados através de estatística descritiva (frequência, média, moda), bem como das análises da álgebra linear, mediante as interpretações.

#### 1.7.4 Limitações do método

Quanto à primeira limitação, aponta-se que trabalhar com a percepção dos respondentes foi o grande desafio desta pesquisa. De forma sistemática, abordaram-se os aspectos de um modelo de identificação e acumulação de resultados e o sistema de informação da gestão econômica nos hospitais, à luz da percepção dos gestores hospitalares. Para tanto, fixou-se a atenção nos pontos de vista tanto convergentes como divergentes, com relação aos conceitos existentes na literatura específica.

Os elementos conceituais do modelo, embora de caráter secundário no estudo, também serão considerados como foco de análise, pois podem funcionar como um fator importante da concepção da Gestão Econômica nos hospitais. O estudo ficou restrito à pesquisa na literatura especializada sobre modelos da Gestão Econômica. Nesse aspecto, buscou-se firmar uma base conceitual sobre as percepções dos gestores hospitalares a partir de uma amostragem nos hospitais da Região Metropolitana do Recife.

## **2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA**

Neste capítulo, faz-se uma exposição dos conceitos necessários ao conhecimento dos aspectos relacionados ao modelo gerencial baseado na Gestão Econômica. Abordam-se seus principais marcos teóricos, identificando-se suas características e funções, destacando-se o Modelo de Identificação e Apuração de Resultados (MIAR), o Sistema de Informações da Gestão Econômica e os aspectos relacionados à gestão de entidades hospitalares.

### **2.1 Hospitais gerais: contextualização**

A Constituição Federal define que as ações e serviços de saúde devem integrar as redes regionalizadas e hierarquizadas e que a assistência à saúde deve ser organizada em níveis crescentes de complexidade. Partindo dessa definição legal e do entendimento de que a estruturação das redes assistenciais e hierarquização dos serviços é a forma mais eficiente e eficaz de organizar a assistência à saúde e garantir o pleno acesso da população aos serviços, a Secretaria de Assistência à Saúde tem envidado uma série de esforços no sentido de viabilizar sua implementação.

Hospitais são caracterizados como lugares onde se recebem pacientes. Ribeiro Filho (2002, p.50) define a expressão “hospital” como sendo um determinado espaço destinado à hospedagem de pessoas doentes e que necessitam de tratamento. No período antecedente à Revolução Industrial, os hospitais estavam associados ao controle social voltado para o assistencialismo de pessoas desprovidas de recursos financeiros. Aqueles que possuíam dinheiro tinham assistência na própria residência.

Os hospitais possuem diversidade no sentido de desempenharem diferentes papéis assistenciais e de responsabilidades sanitárias em seus municípios/regiões e/ou estados. Por

suas características, como: o fato de serem de referência para determinadas áreas da assistência à saúde, de disporem de diversos serviços, especialmente os de alta complexidade, de possuírem grande capacidade de produção de serviços, alguns hospitais desempenham papel relevante e estratégico para a consecução dos objetivos assistenciais do Sistema Único de Saúde (SUS).

Conforme o tipo de unidade, os hospitais se classificam, pelo MS, em **gerais** — aqueles que possuem as quatro áreas básicas da medicina: clínica médica, ginecologia, obstetrícia e cirurgia; e **especializados** — aqueles que se dedicam a uma determinado ramo da medicina. Os hospitais gerais estão integrados ao Sistema Único de Saúde (SUS) e deste recebem recursos como sendo uma parcela de seu financiamento.

Tanto o SUS como os planos de saúde reembolsam os hospitais com base numa tabela. Nesta descrevem cada “procedimento médico”, que se caracteriza pelo registro de atendimento ao paciente e diagnóstico ou encaminhamento para setores especializados, para continuidade de procedimentos que culminem no diagnóstico final do doente. Os procedimentos constituintes da tabela são simples e complexos e têm um preço preestabelecido. Os hospitais são reembolsados pelos valores constantes da tabela, e diversos fatores são considerados, como: tempo de permanência no hospital ou os custos incorridos com pacientes.

Esse sistema de reembolso não admite ineficiência, exigindo dos hospitais um controle maior na gestão dos recursos que, atualmente, são considerados escassos.

É de se observar que as organizações de prestação de serviço de saúde, neste caso, os hospitais, devem estar preparadas para as mudanças que tendem a acontecer devido a dois fatores: avanço tecnológico e a expectativa de vida populacional que vem aumentando. A tecnologia na área hospitalar se diversifica bastante com o decorrer dos anos. Procedimentos dos mais simples aos mais complexos podem ter os custos diminuídos, caso o hospital invista

em determinados tipos de equipamentos que são produzidos para um público diferenciado. O problema consiste nos recursos para investir nesses equipamentos, pois os preços são elevados. Nos hospitais, negociar preços com fornecedores, na maioria das vezes, torna-se complicado, pois a qualidade do produto ou exame utilizado pode determinar o sucesso do produto final do diagnóstico.

Ribeiro Filho (2002, p.5) observa que os serviços de saúde são produzidos em um mercado diferenciado, em especial no que se refere ao fato de que o cliente — paciente — não possui poder de negociação, pois não se encontra em condições de discutir valores ou prescrições; assim é eliminada qualquer discussão em torno dos procedimentos. Inclui-se, neste caso, o custo dos serviços, que, tradicionalmente, são vistos como o processo de avaliação do impacto financeiro de decisões gerenciais. Os dados e informações de custos constituem relatórios e demonstrações que são utilizados como meios para tomada de decisão e desenvolver estratégias, a fim de alcançar a missão da instituição.

Por envolver uma diversidade de procedimentos, as decisões tomadas no ambiente hospitalar buscam direcionamento através de um processo de gestão. Esse setor, em constante expansão, ora por avanço da tecnologia, ora pela própria evolução da medicina, exige uma descentralização. Isso no sentido de que há uma necessidade de controle das decisões e de apoio aos gestores. De acordo com o aspecto físico do hospital, este pode possuir unidades em locais diferentes ou, ainda, gestores diferentes se localizarem em locais, também, diferentes.

Por observar essa diferença existente entre o ambiente, a diversidade de procedimentos e a necessidade de apoio à decisão dos gestores, em um processo de gestão, a descentralização exige que o estabelecimento possua indicadores que permitam avaliar a eficácia das decisões tomadas pelos gestores. Os administradores estão à frente dos hospitais para prestarem serviços que beneficiem a sociedade. Indicadores de desempenho, neste setor, podem ser utilizados com a finalidade de avaliar as decisões que estão sendo tomadas.

## 2.2 Aspectos Gerenciais existentes nos hospitais

De acordo com Nyland e Pettersen (2004), a ênfase em sistemas de contabilidade contribuiu para a construção de um tipo de organização das mais diversificadas; em particular, hospitais, nos quais os pacientes podem ser definidos como sem condições de controle das próprias ações.

Com o crescimento dessas organizações e as limitações impostas pelos tomadores dos serviços hospitalares, as administradoras de planos de saúde, os hospitais, através de sistemas de apuração de custos aprimorados, em sua maioria, passaram a controlar os gastos cortando os desperdícios. Essa medida foi tomada com a finalidade de melhorar os serviços, alguns possuindo “padrões” para a apropriação de *overhead* ou “modelos naturais” para identificação e acumulação de recursos, evidenciando a forma como a empresa trabalha.

No que se refere à receita auferida que está diretamente ligada aos serviços prestados, o recebimento desta é fixado pelos procedimentos realizados. Em outras palavras, para cada tipo de “procedimento” ou “evento”, existe um valor fixo a ser repassado pelas administradoras de planos de saúde, no sistema de “pacotes”. Essa forma de recebimento das receitas, em alguns momentos glosadas pelas administradoras, quer por discordar da efetividade destas quer por erros nos preenchimentos de documentações próprias para o recebimento, compromete recursos importantes e significativos para o hospital.

Nesse sentido, o que norteia a pesquisa é a ausência de informação sobre a forma de mensuração, identificação e acumulação de custos e receitas. Além disso, existe a necessidade de se investigar se os modelos utilizados possuem os pré-requisitos essenciais a um sistema de apuração de resultados que garanta a qualidade das informações fornecidas pelo sistema e evidencie corretamente os gastos com os procedimentos hospitalares.

A diversidade de procedimentos e a necessidade de conhecer os gastos levaram os hospitais a constituírem formas diferentes de calcular e registrar seus custos. Estes precisam ser considerados desde a entrada do paciente no ambiente hospitalar, o procedimento cirúrgico utilizado, até a alta, que se caracteriza pelo retorno ao lar.

Para Ernest, Ernest e Szczesny (2003), um procedimento cirúrgico claramente só constitui um primeiro passo, que, em contrapartida, é de maior relevância para a administração hospitalar e para a contabilidade de custos. Nesse contexto, o ponto mais importante passa a ser a cronometragem do procedimento. E que este, de alguma forma, possa ser traduzido em eficiência. Os sistemas de contabilidade de custos normalmente sofrem algumas falhas, pela exclusão de dados de custo ou tempo de procedimento; dessa forma, o complexo hospitalar exige da administração decisões para que seus objetivos se realizem. Para tanto, algumas medidas devem ser traçadas, entre as quais:

- a) definir metas;
- b) fixar resultados;
- c) estabelecer objetivos que direcionem as atividades para a meta;
- d) planejar as variações que determinem os padrões estabelecidos.

Muitos são os conceitos existentes, porém o propósito para este trabalho deve entender os custos hospitalares como sendo os gastos relativos aos materiais e serviços que são utilizados na produção médica dos hospitais.

De acordo com vários critérios, para que o controle de custos funcione adequadamente, são agrupados em: custos por paciente, custos por procedimentos, custos por atividade, custos por departamentos, entre outros. Essa classificação é necessária para que se reconheça sua relação com os materiais e/ou os serviços utilizados com procedimentos ou quantidade de pacientes. O processo de classificação desses custos se inicia com o

agrupamento de gastos de acordo como os elementos. Na Tabela 3, tem-se uma representação, de maneira tradicional, dos custos hospitalares.

**Tabela 3:** Custo hospitalar total.

<b>CUSTO HOSPITALAR TOTAL</b>	
<b>CUSTOS DIRETOS</b>	<b>CUSTOS INDIRETOS</b>
Salários: constituídos por salários, encargos sociais, benefícios, etc.	Energia elétrica, água, telefone, depreciações, seguros, manutenção de instalações, gastos com veículos, aluguéis, <i>leasing</i> , impostos, taxas, etc.
Materiais: correspondem aos medicamentos, alimentos, materiais de limpeza, combustíveis, etc.	
Custos gerais: terceirizações, outros custos, etc.	

Fonte: elaboração própria.

Sabe-se que médicos e enfermeiros trabalham em regime de plantões e, portanto, podem ser alocados diretamente ao tempo disponibilizado para o paciente. Assim os salários e encargos desses profissionais podem ser incluídos como custos diretos.

O corpo de enfermagem, normalmente, é responsável por uma quantidade predeterminada de leitos. Os órgãos reguladores da profissão determinam 1 (um) enfermeiro para 20 (vinte) leitos, conforme o porte e a especialidade do hospital. Os auxiliares de enfermagem, também, respondem por um número estabelecido de leitos.

Os gastos, portanto, correspondentes àqueles que estão diretamente ligados ao atendimento e acompanhamento do paciente nos hospitais são facilmente identificados. Constituem os custos diretos juntamente com os exames específicos e materiais destinados àquele paciente.

Algumas **despesas** possuem finalidade direcionada e provocam imediato desembolso de dinheiro. São **gastos** utilizados na operacionalidade da empresa, mas não estão ligados diretamente à produção ou ao paciente. Esse caso pode ser exemplificado com a aquisição de lâmpadas especiais ou algum tipo de peça que será utilizada em um aparelho de diagnóstico. Poderá não ser utilizada por um longo período, porém há necessidade de que se tenham tais

materiais, por não existir a possibilidade de aquisição imediata no caso de ocorrer uma emergência.

Os **custos** indiretos são ligados aos serviços hospitalares executados e requerem controles especiais. Sistemas de informação muito se aplicavam em seu aprimoramento.

De acordo com Sá (2003, p.1):

a partir da segunda metade do século XVIII, começaram a se alterar os fatores, com a maquinação. Os custos indiretos iniciavam, nessa época, a sua marcha ascendente, através da participação expressiva da depreciação, como um fator importante de composição de valor.

Quando se aumentam os serviços médico-hospitalares, os custos diretos, também, aumentam. Percebe-se que os custos considerados indiretos poderiam ser reclassificados e alocados diretamente à produção, pois a elevação desses custos não fica, apenas, no quantitativo, podendo invadir, ainda, a qualidade dos procedimentos adotados.

Houve sempre uma preocupação em determinar os custos indiretos nos hospitais, tomando-se como base critérios de rateio, contudo sem levar em consideração por que se definiam dessa maneira. Sobre os critérios de rateio, relata Martins (1998, p.84) que todas essas formas de distribuição contêm, em menor ou maior grau, certo subjetivismo; portanto, a arbitrariedade sempre vai existir nessas alocações. Algumas vezes, em nível bastante aceitável; em outras oportunidades, aceitáveis, apenas, por não haver alternativas melhores.

A identificação e acumulação corretas dos custos hospitalares constituem informações necessárias para a otimização das operações do hospital, alertando-se a administração para quaisquer resultados que exijam correções; auxiliam, ainda, na determinação dos preços de venda, nas decisões de investimentos de renda ou imobilizado, na expansão das instalações hospitalares, etc. (MARTINS, 2000, p.21).

O que possibilita verificar é que os custos evidenciam, apenas, o conjunto que se necessita para definir um modelo gerencial de base contábil utilizável nas organizações

hospitalares. Nessa perspectiva, os hospitais “modernos”, aqueles que, independentes do tempo de existência, acompanham o desenvolvimento tecnológico e o avanço da medicina, estão dando ênfase ao controle de gastos e otimização dos resultados. Para que se obtenha esse resultado ótimo, alguns atributos na apuração de resultados precisam ser considerados, como: a **eficácia**, que é a melhor forma de contribuir para o resultado; a **eficiência**, que é a condição para se conseguir o melhor resultado com menor custo; a **otimização**, que é a relação mais favorável entre custos e resultados. Cada atividade possui características próprias quanto às tarefas por elas executadas e requer materiais, mão-de-obra e capital. Assim gera formas de organização que, juntas, se transformam na condição necessária para a eficácia e eficiência do resultado.

Todos esses setores, funcionando isoladamente, envolvem a necessidade de administração eficiente, devendo ser colocado o complexo em funcionamento harmonioso, simultâneo e economicamente viável. É um desafio que pode ser analisado pela simples consideração de que áreas assistenciais do hospital exigem estruturas de apoio administrativo, logístico e técnico.

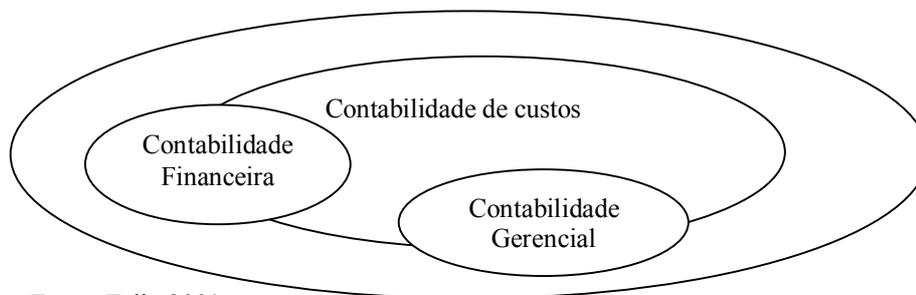
Segundo Falk (2001, p.16), os objetivos de um sistema viável de contabilidade de custos para os hospitais incluem os seguintes componentes:

- Uma base para a comunicação, negociação, planejamento e gerência de todos os níveis de pessoal hospitalar e, também, entre hospitais e instituições regulamentadoras;
- Uma metodologia de medição dos efeitos de alterações em intensidade e diversidade de casos atendidos;
- Um método de avaliação e medição de performance contra um plano pré-fixado;
- Uma forma de prover a informação necessária para a gerência eficiente de recursos de todos os níveis. Padrões desenvolvidos nesse processo permitem aos gerentes prever gastos em recursos humanos e não pessoais baseados nos níveis de utilização dos serviços da instituição, em curtos períodos de tempo;
- Um método para facilitar a administração a identificar os gastos que podem ser alterados de fixos para variáveis. Se o método for bem sucedido, diminuições em volume serão menos críticas para o bem-estar financeiro do hospital;

- Um método de identificar funções ineficientes e demonstrar qual a natureza do problema em termos de preço, volume ou a prática organizacional.

Para que as possibilidades descritas sejam satisfeitas, faz-se necessário que, no hospital, exista um sistema básico de informações e um sistema de identificação e acumulação de custos. Comenta, ainda, o autor que o sistema básico identifica, acumula e direciona os gastos a um departamento ou centro de custos, podendo este prestar cuidados ao doente tanto direta como indiretamente. O sistema mede o volume de cada centro e utiliza técnicas diversas de análise de custos. A finalidade é determinar a adequabilidade financeira das decisões tomadas, em termos operacionais ou de despesas de capital. O sistema de contabilidade de custos aprofunda a análise organizacional pela identificação detalhada das atividades individuais de cada departamento envolvido na prestação de serviço ao doente.

**Figura 2:** Posição da contabilidade de custos dentro do ambiente da contabilidade geral.



Fonte: Falk, 2001.

Percebe-se que a contabilidade de custos constitui-se no foco principal das organizações hospitalares e participa tanto da contabilidade gerencial quanto da contabilidade financeira, estando ambas diretamente associadas à medição e registro dos custos. Em tese, a contabilidade de custos passaria a ser um assunto organizacional que consiste em identificar os recursos consumidos na prestação do serviço hospitalar; para tanto, atribuindo-lhes um custo.

Para a pesquisa, chama a atenção que, apesar de se verificar contabilidade de custos em alguns hospitais, os gestores são enfáticos ao afirmarem que nos relatórios emanados do sistema, custos são para **controle**; entretanto se percebe que, no momento de decidir entre um exame mais simples ou outro de maior complexidade, porém mais preciso, ambos verificando o mesmo diagnóstico, a grande maioria opta pelo mais complexo, conseqüentemente mais caro.

Na realidade, uma grande dúvida surge quando se analisam as tabelas de preços das administradoras de planos de saúde e a do SUS. Os valores fixados para o mesmo procedimento médico possuem uma distância significativa entre eles.

Ao se argüir sobre essa diferença, percebeu-se que alguns hospitais trabalham com taxas prefixadas; numa investigação mais acurada, podem não corresponder ao valor ideal, talvez nem cubram os custos apurados para àquele procedimento.

### **2.2.1 Os indicadores hospitalares**

A contabilidade de custos tradicional mede quanto custa para se fazer alguma coisa, por exemplo, um exame radiográfico. Atualmente algumas empresas passaram da contabilidade de custo tradicional para o custeio baseado em atividades, que, também, registra o custo de não fazer. Por exemplo: o equipamento de raios-X parado, ou seja, o custo de ociosidade da máquina. A partir do método de custeio definido, percebe-se a necessidade de conhecer determinados indicadores de custos.

Segundo pesquisa realizada pelo Proahsa (Programa de Estudos Avançados em Administração Hospitalar e de Sistema de Saúde) do Hospital das Clínicas da Faculdade de Medicina da Universidade de São Paulo e da Escola de Administração de Empresas de São Paulo da Fundação Getúlio Vargas (2004), os “indicadores de custos hospitalares” estão

representados por uma amostra de 22 hospitais sob as segmentações de hospitais privados não lucrativos, hospitais privados lucrativos e hospitais públicos. Estes se localizam nos seguintes Estados: 1 na Bahia; 2 no Ceará; 1 em Minas Gerais; 1 no Rio de Janeiro; 14 em São Paulo; 1 em Sergipe, 2 no Rio Grande do Sul.

Os resultados obtidos estão demonstrados na Tabela 4.

**Tabela 4:** pesquisa sobre indicadores de custos hospitalares.

DESCRIÇÃO	HOSPITAIS PRIVADOS NÃO LUCRATIVOS	HOSPITAIS PRIVADOS LUCRATIVOS	HOSPITAIS PÚBLICOS	MÉDIA GERAL
PESSOAL	50,8%	45,3%	54,9%	50,1%
CONSUMOS DE MATERIAIS	28,4%	33,7%	22,6%	28,5%
CUSTOS E DESPESAS GERAIS	20,8%	20,9%	22,5%	21,4%
<b>TOTAL</b>	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%

Fonte: Proahsa (2004).

A pesquisa desenvolvida se caracteriza, principalmente, pelos hospitais do Estado de São Paulo, correspondendo a 65% da amostra. Dos indicadores selecionados, sem dúvida o principal é a despesa com pessoal, por necessitar de especialistas.

Nos hospitais privados lucrativos, o consumo de materiais tem um percentual mais significativo em relação aos outros hospitais de natureza diferente, porém o custo com pessoal é menor, sinalizando para investimento em tecnologia.

De forma simples, percebe-se que os custos precisam ser identificados e apurados na sua melhor forma. Isso para que as decisões sejam tomadas com algum fundamento e que os dados de custos constituam parte do processo, para que as informações consistentes apóiem os gestores em tempo real.

## **2.3 O modelo de Gestão Econômica e a gestão hospitalar**

O ambiente corporativo vem-se tornando mais competitivo em diversos aspectos. Sendo assim, como não poderia deixar de ser, a forma de administrar, também, se modifica, e esse processo de mudança tem causado impacto na economia.

### **2.3.1 A Gestão Econômica**

De acordo com Vasconcelos (1999, p.80), o termo “Gestão Econômica” (Gecon) expressa o conceito de administrar por resultados econômicos e tem se caracterizado como um modelo conceitual para a gestão.

O modelo Gecon reporta-se ao final dos anos 70, com reflexões do professor Armando Catelli sobre a gestão empresarial, à luz das mudanças organizacionais, de críticas ao modelo contábil e ênfase em custos para tomada de decisão. O desenvolvimento do modelo foi alavancado pelo núcleo de pesquisa Gecon, surgido no final dos anos 80, com o apoio do Fipecafi — fundação ligada à Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo (MARONI NETO, 2001, p.60).

O modelo está alicerçado em conceitos multidisciplinares de economia, administração e contabilidade, uma vez que se volta para os mais diferenciados gestores; objetiva, ainda, a otimização dos resultados econômicos, buscando-a através da eficiência operacional. Apresenta-se com técnicas avançadas de gestão e utiliza as práticas contábeis em toda a sua plenitude; observa uma correta mensuração do patrimônio líquido, tendo como premissa que este deverá representar o valor da entidade. Desenvolve-se, através de noções de resultado e da mensuração dos eventos econômicos, sem se voltar unicamente para os custos.

Segundo Catelli (1999), a preocupação principal do Gecon é refletir, econômica e financeiramente, sobre o que ocorre nas atividades operacionais da organização. Dessa forma, o foco do sistema concentra-se nas atividades, voltado, sobretudo, para a eficácia organizacional. Catelli (1999, p.31) apresenta os princípios básicos do modelo, a saber:

- a) a eficácia da empresa é a função da eficácia das áreas. O resultado da empresa é igual à soma dos resultados das áreas;
- b) as áreas são debitadas/creditadas por eventos sobre os quais tenham responsabilidade, as eficiências/ineficiências não são transferíveis para outras áreas nem repassadas aos produtos/serviços;
- c) as áreas são tratadas como empresas, seus gestores, como os respectivos “donos”, e a avaliação destes envolvem não só os recursos consumidos (custos), como também os produtos/serviços gerados (receitas). Assim sendo, objetiva-se destacar e valorizar posturas empreendedoras — fazer acontecer sem desculpas;
- d) a função/missão definida para cada área, mais do que um “clichê” organizacional, é a base para a avaliação da gestão, e, principalmente, um implementador da eficácia da empresa;
- e) os resultados das decisões financeiras tomadas pelos diversos gestores operacionais (investidores, condições de vendas a prazo, condições de compras a prazo, tempo de estocagem, tempo de processamento de produtos/serviços) são imputados as áreas respectivas, separadamente dos resultados das decisões operacionais;
- f) a área financeira é o “banco” interno financiando/captando os recursos requeridos/gerados pelas áreas. Seu resultado decorrerá do valor de seus serviços menos os custos financeiros efetivamente incorridos.

Em resumo, o objetivo do modelo é suprir os gestores das entidades com todas as informações oportunas, para que tenham uma administração eficiente e eficaz, sendo tais informações o espelho da realidade dos eventos que ocorrem sob gestão deles. O modelo de Gestão está contido do subsistema institucional e pode ser definido como o conjunto de normas e princípios que devem orientar os gestores na escolha das melhores alternativas para levar a empresa a cumprir sua missão com eficácia (PADOVEZE, 2003, p.26).

Com relação ao modelo de gestão, para Vasconcelos (1999, p.81), trata-se de uma questão de maior relevância para o provedor de informações econômicas, que é o **contador** da empresa. Além de se responsabilizar por serviços técnicos inerentes a sua atividade, acrescenta-lhe a responsabilidade quanto à correta interpretação entre os processos físicos existentes nas entidades e a forma como serão demonstrados.

Com a busca da eficácia empresarial e a otimização dos resultados que são decorrentes da melhoria da produtividade na execução dos processos operacionais, pode-se dizer que tal modelo se aplica a qualquer tipo de instituição, já que existe flexibilidade de adaptação, já que a proposta retrata a realidade da entidade.

Num processo de realidade empresarial, a informação gerada pelos sistemas se torna fundamental. Essas informações devem refletir as peculiaridades inerentes, não apenas da organização mas também dos gestores, de modo que seja possível vislumbrar a postura destes, considerando comportamentos organizacionais existentes.

### **2.3.2 Os modelos de Decisão, Informação e Mensuração**

O processo de gestão se constitui pelos modelos de decisão, informação e mensuração, os quais, conjuntamente, avaliam variáveis interna e externa. Estas são norteadoras do processo e compreende um conjunto de crenças e valores sobre como administrar a entidade. Independente de como seja esse processo, ou de se estar ou não formalizado, um modelo de gestão sempre se fará presente nas instituições, porque ele decorre das crenças e valores dos gestores, e que impactam diretamente nas decisões que são tomadas.

Gerir significa administrar, definição carregada de princípios que direcionam a ação do gestor ao cumprimento da missão para a qual foi designado.

#### **2.3.2.1 O modelo de Decisão**

Um modelo de decisão consiste na organização da forma de agir, levando-se em consideração diversas alternativas que levem a decisões acertadas. Ao serem escolhidos pela empresa, esses modelos passam a ser a base para a modelagem da informação contábil. Para

tanto, o potencial do lançamento contábil deve ser explorado ao máximo (PADOVEZE, 2003, p.51).

De acordo com Vasconcelos (1999, p.98), o modelo de decisão baseado nos conceitos econômicos é um meio facilitador de comunicação da informação no processo de decisão. Por enfatizar resultados, permite aos gestores tomarem decisões fundamentadas em critérios únicos de mensuração, a equação de resultados, que representa a confrontação das receitas, custos e despesas envolvidas numa transação específica.

Para eventos e transações, um modelo de decisão consiste na estruturação formal do processo decisório, apoiado em princípios, definições e funções que favoreçam os gestores na seleção das melhores alternativas. Seu objetivo é auxiliar na predição das conseqüências advindas dessa escolha, além de permitir a simulação dos impactos que podem surgir a partir de uma determinada decisão (PELEIAS, 2002, p.74).

Uma premissa do modelo Gecon é que as informações devem ser geradas sob medida para os gestores. Para Catelli *et al.* (1999, p.289), o fluxo de informações deve atender aos diversos momentos da ação gerencial. Assim, são requeridas informações específicas que apoiem a etapa de planejamento estratégico e detalhamento de planos, gerando os orçamentos originais, corrigidos por preços atualizados. Quando necessário, ajustando-se o orçamento e dando-se informações que apoiem o processo de controle das ações implementadas.

Outra premissa do Gecon se refere ao modelo de informação contendo determinadas características que a transformam num elemento facilitador da ação dos gestores na otimização dos resultados.

O sistema pressupõe a utilização de processamento eletrônico de dados. Com isso, permitindo que as informações sejam distribuídas aos gestores e acessadas por estes de acordo com suas necessidades. O sistema deve possuir, ainda, um banco de dados unificado, para

facilitar a interação do usuário e fornecer informações oportunas, espelhando o que ocorre no nível gerencial.

Esse modelo não se limita, apenas, a observar o processo de decisão; ele concentra várias diretrizes, pois se baseia no modelo de gestão preestabelecido. Possui, ainda, normas acerca dos procedimentos de tomada de decisão que os gestores seguirão, independente das características individuais de cada um.

Para Peleias (2003, p.75), um aspecto relevante na construção do modelo é conhecer a maneira como os gestores decidem. Dessa forma, identificam-se as informações que necessitam. Para tanto, faz-se necessário considerar as seguintes diretrizes na formatação do modelo de decisão:

1. não caracterizar o modelo de decisão fundamentando-se apenas em uma metodologia descritiva, uma vez que os gestores não utilizam necessariamente os melhores modelos, além daqueles não condicionados à informação disponível no momento;
2. utilizar uma metodologia normativa que explore o comportamento da empresa, em lugar de avaliar minuciosamente os processos mentais dos administradores;
3. caracterizar o modelo de decisão de acordo com a motivação do gestor, que alavanca a eficácia da organização.

Sobre essas diretrizes é relevante refletir sobre a normatividade que existe para os modelos decisórios, observando-se que decisões são respostas a determinados estímulos ambientais. Estes são internos ou externos e definem a existência dos eventos que, posteriormente, serão materializadas no formato da ação.

### **2.3.2.2 O modelo de Informação**

O sistema de informação é orientado por um conjunto de regras de controle de entradas, processamento e saídas, contemplando dados relacionados às transações. Estes, se

forem admitidos, passarão a ser tratados de acordo com os procedimentos de controle interno da empresa.

Conforme Nakagawa (1993, p.96), as principais variáveis do modelo de informação são: **método de identificação**, que identifica o modelo de decisão aplicado em face da transação realizada pela empresa; **conceitos de dados e informações**, custeio variável, margem de contribuição, centros de resultados; **métodos de classificação, acumulação e relatório**. Estes podem ser: “por natureza”, recursos; “por destino”, áreas de responsabilidade; “por produtos”, catálogos; por “transação” específica.

De modo geral não é tarefa fácil avaliar que tipo de informação é importante para o gestor, nem atribuir a ela valores. Normalmente, os gestores recebem inúmeros relatórios cujos conteúdos não estão constituídos de informações relevantes, ou seja, aquelas que o fará tomar uma decisão acertada, a informação que deseja.

Nesse contexto, Guerreiro (1989) diz que a informação é um recurso organizado, possuindo um valor que reduz a incerteza a respeito das condições ambientais, internas ou externas nas quais a empresa atua. Permite, também, uma melhor tomada de decisão e um custo, pois essa mesma informação pode não vir em tempo real, causando, assim, prejuízos à empresa.

Os atributos que a informação possui se traduz pelo modelo de informação. Por isso, os gestores deveriam ter uma preocupação diferenciada quanto ao conteúdo, disponibilidade, oportunidade e confiabilidade nas informações geradas por seus modelos.

A definição de modelo de informação da empresa deve partir do pressuposto que a informação corretamente parametrizada é a matéria-prima, constituindo-se em recurso valioso para a empresa. Por outro lado deve atender às necessidades da gestão, e o seu tratamento necessita levar em consideração o impacto que a sua escassez ou excesso pode ter sobre o resultado econômico da empresa (SANTOS, 2001, p.121).

Para que um sistema de informações se desenvolva, um modelo de informação traz as definições necessárias; para Vasconcelos (1999, p.99), no processo decisório, é fundamental.

A construção deve ser norteada pela busca da eficiência e eficácia, pois o seu produto deve levar o gestor a decisões corretas. A concepção, por outro lado, deve embutir a especificidade da gestão de uma área e refletir as próprias características dos gestores.

### **2.3.2.3 O modelo de Mensuração**

Um pressuposto fundamental da gestão econômica, de acordo com Santos (2001, p.99), é a correta mensuração dos resultados da empresa. Para que isso ocorra, é preciso que sejam utilizados conceitos adequados para se mensurar os eventos econômicos, visto que estes formam o resultado. O modelo de mensuração é o meio pelo qual a entidade define a base conceitual para atribuição dos valores aos eventos econômicos.

A mensuração contábil procura transformar elementos distintos em grandezas comparáveis entre si; reflete a aplicação do princípio contábil do denominador comum monetário que está associado à propriedade da contabilidade de evidenciar o patrimônio empresarial composto de bens, direitos e obrigações de várias categorias, homogeneizando-os por meio de mensuração monetária (PELEIAS, 2003, p.111).

Mensurar significa avaliar, medir, atribuir valores a determinados eventos ou objetos. Vasconcelos (1999, p.102) diz que a questão do modelo de mensuração está associada aos demais modelos de decisão e informação. Sua estrutura decorrerá do modelo de decisão do gestor, no qual estará contida a forma como o gestor deseja que o evento ou objeto seja mensurado, observando-se as suas necessidades informacionais.

De acordo com Peleias (2003, p.114), um modelo de mensuração é um conjunto de regras, cujo objetivo é embasar conceitualmente, e em termos de procedimento, o processo de mensuração. Para que se atribuam valores a determinadas variáveis numa dada decisão, o

modelo deve utilizar conceitos que espelhem adequadamente quais serão os efeitos da decisão a ser tomada em relação ao patrimônio e os resultados gerados.

Guerreiro (1989, p.93-102) afirma que, para se desenvolver um modelo de mensuração, sob a óptica da gestão econômica, devem-se cumprir as seguintes etapas: “identificação do tipo de decisão que será tomada”; “identificação do sistema relacional empírico”, identificando-se os eventos e transações a serem contemplados no sistema; “identificação da característica de interesse da medição”, atributos dos objetos que se deseja mensurar; “identificação da unidade de mensuração”, utilização de unidades monetárias; “definição da base de mensuração”, quais os conceitos de mensuração utilizados; “identificação do sistema relacional numérico”, relacionada à unidade monetária que deverá utilizar; “análise do sistema de mensuração caracterizado à luz da informação adequada (*purposive view*) e da confiabilidade, validade, tipo de escala e significado numérico (*factual view*)”, identificação da eficácia do modelo de mensuração em relação às necessidades informativas dos gestores.

### **2.3.3 Premissas do modelo Gecon consideradas como apropriadas para os hospitais**

#### **2.3.3.1 A empresa como um empreendimento em continuidade**

Toda e qualquer empresa deve ser entendida como um empreendimento em andamento. No caso dos hospitais, não seria diferente. Essa visão pode ser defendida através de um dos princípios fundamentais da contabilidade (Res. 750/93), que diz:

Art. 5º. - A CONTINUIDADE ou não da ENTIDADE, bem como sua vida definida ou provável, devem ser consideradas quando da classificação e avaliação das mutações patrimoniais, quantitativas e qualitativas.

§ 1º. - A CONTINUIDADE influencia o valor econômico dos ativos e, em muitos casos, o valor ou o vencimento dos passivos, especialmente quando a extinção da ENTIDADE tem prazo determinado, previsto ou previsível.

§ 2º. - A observância do Princípio da CONTINUIDADE é indispensável à correta aplicação do Princípio da COMPETÊNCIA, por efeito de se relacionar diretamente à quantificação dos componentes patrimoniais e à formação do resultado, e de constituir dado importante para aferir a capacidade futura de geração de resultado.

Também estudado por diversos autores como postulado ambiental, enunciando-se que as entidades são como empreendimentos sempre em andamento. E até que se prove o contrário, e assim sendo, os direitos devem ser avaliados de forma a gerarem benefícios futuros para garantir a continuidade. A Resolução fixa que a existência da entidade dita a metodologia de avaliação dos elementos patrimoniais de acordo com o seu estado, da mesma forma como a qualificação dos componentes da riqueza em seu dever. Essa observação é muito válida quando da determinação de resultados da empresa.

A entidade, basicamente, passa a informação de ser um mecanismo que adiciona valor aos recursos que utiliza. O sucesso dela é mensurado pelo valor das vendas ou serviços, diminuindo-se os custos dos recursos que foram utilizados no esforço de produzir receita. Isso se verifica quando se percebe que sua atuação independe das condições ambientais, porém necessita se adaptar a estas.

A continuidade está ligada à missão do empreendimento. Os gestores necessitam de parâmetros através dos quais possam avaliar constantemente o desempenho das atividades por eles desenvolvidas, bem como o comportamento da organização no ambiente em que está inserida.

### **2.3.3.2 O resultado econômico deve espelhar a eficácia empresarial**

O ambiente atual tem passado por intensas transformações sociais, culturais, geográficas. Diante disso, as entidades são obrigadas a se adaptarem constantemente e a buscarem maior grau de satisfação corporativa no cumprimento de sua missão e garantia de sua existência no mercado. A obtenção de resultados no desempenho das atividades sociais da empresa expressa a adequação dos esforços no cumprimento da missão. O resultado econômico ratifica a condição de adaptabilidade no processo decisório da empresa, da

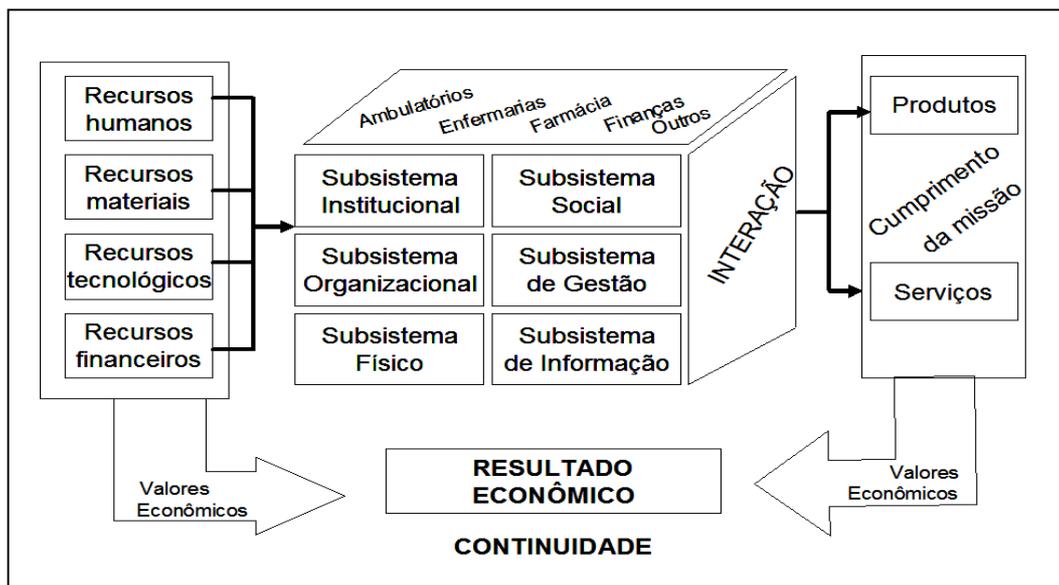
eficiência no processo físico-operacional, na satisfação interna dos colaboradores e da busca da melhoria contínua (VASCONCELOS, 1999, p.87).

### 2.3.3.3 A soma dos resultados das partes reflete o resultado global

Uma organização desempenha, simultaneamente, várias atividades, que estão dentro de áreas de responsabilidades de gestores diferenciados com autoridade para gerir. Toda área pode desempenhar uma ou várias atividades ao mesmo tempo, e contidas nessas atividades ocorrem os eventos econômicos que afetam o patrimônio empresarial.

A Figura 3 reflete a maneira como se forma o resultado econômico das organizações.

**Figura 3:** Visão sistêmica da empresa.



Fonte: Vasconcelos (1999, p. 89) adaptado.

Para Vasconcelos (1999, p.90), um modelo conceitual que conduza à gestão eficaz deve dotar os administradores de informações acerca de transações econômicas. Isso de forma que se consiga otimizar as decisões, conseqüentemente obtendo o resultado ótimo da atividade, do departamento e da organização. O resultado, por sua vez, deve ser a melhor medida de eficácia das entidades, gerado no âmbito das atividades através das transformações

caracterizadas pelos eventos econômicos, a ocorrência dos quais se dá pela realização das transações.

#### **2.3.3.4 O sistema de informação é fundamental no processo de gestão**

O sistema de informação gerencial deve conter conceitos relevantes em sua estrutura, de forma a motivar o gestor à tomada de decisão. Padoveze (2003, p.43) assim o define como um conjunto de recursos humanos, materiais, tecnológicos e financeiros agregados segundo uma seqüência lógica, para que se processem os dados e estes sejam traduzidos em informações, para, com o seu produto, permitir o cumprimento dos objetivos principais da empresa.

Nakagawa (1993, p.63) classifica como um conjunto de pessoas, tecnologias, procedimentos e controles, com os quais se pretende manter canais de comunicação, processar transações, chamar atenção dos gerentes e outras pessoas para eventos interno e externo e assegurar as bases para a tomada de decisão.

#### **2.3.3.5 Gestores considerados “donos” de suas áreas**

Uma área corresponde a um centro de responsabilidade dentro da empresa. Segundo Anthony e Govindarajan (2002, p.181), empresa é uma unidade da organização sob a supervisão de um executivo responsável pelas atividades dela.

Partindo do princípio que o gestor deve ter o conhecimento de missão da sua área e que o resultado econômico é a melhor medida para a eficácia organizacional, destaca-se o importante papel do gestor dentro do empreendimento econômico. Cobra-se dele uma postura

de “dono do negócio” que se concretizará com a antecipação de problemas e implementação de medidas para que as metas e objetivos institucionais sejam alcançados.

Observa-se, na estrutura administrativa de uma organização, a divisão desta em departamentos, os quais desempenham atividades comandadas por um gestor. Para Vasconcelos (1999, p.92), o gestor deve conhecer a missão de sua área, dos recursos sob a responsabilidade dele e ter visão do todo em que sua área está incluída de forma a colaborar com os objetivos desse todo. Além disso, exige-se que possua relacionamentos entre sua área e outras áreas internas e com entidades externas. Ou seja, os gestores devem perceber além dos fluxos físicos os impactos econômicos, financeiros e patrimoniais.

#### **2.3.4 Modelo de Identificação e Acumulação de Resultados (MIAR)**

Cada uma das atividades empresariais apóia-se num sistema de informações para que o planejamento e o controle dessas atividades possam existir.

Segundo Nyland e Pettersen (2004), quando se introduzem sistemas de contabilidade no sistema de controle da administração hospitalar, enfocam-se algumas perspectivas. Em princípio, a criação de um plano de entidades, por ser o hospital um sistema complexo com interdependências funcionais. Por sua vez, deve ser dividido em áreas de responsabilidade organizacionais, pois a produção necessita de cuidados para que, com isso, a qualidade e o tempo culminem na responsabilidade comum na resolução dos problemas. Outra perspectiva é que os hospitais, devido a sua estrutura complexa e diversidade de tarefas, caracterizam-se através de graus de aderência entre planos e ações, assinalados pelos eventos e transações.

O Modelo de Identificação e Acumulação de Resultados (MIAR), segundo Parisi (1995, p.68), é um conjunto coordenado de atividades que, constituído dentro de uma estrutura lógica, identifica, coleta e acumula dados dos diversos eventos econômicos que

possam existir dentro de uma empresa. Para Santos (2001, p.128), a sistemática de acumulação e identificação dos dados relativos aos elementos formadores do resultado econômico deve obedecer ao processo físico-operacional desenvolvido na organização.

O modelo de identificação e acumulação tem, como unidade base, as transações que ocorrem nas atividades. Observa-se que uma empresa, por menor ou mais complexa que seja, possui o seu “modelo natural”, que reflete a forma como ela operacionaliza seus recursos com a finalidade de gerar riquezas. Os sistemas de acumulação de custos convencionais evidenciam, apenas, os aspectos relacionados à produção. Sendo assim, os sistemas físicos, organizacionais e informacionais ficam soltos, não existindo aí um elo, portanto, em que se evidencie o “modelo natural” como deveria.

O MIAR proposto por Parisi (1995) subdivide-se em: Modelo de Identificação e Modelo de Acumulação. “Identificar” uma transação ocorrida na instituição é a parte mais crítica do processo. Para que isso ocorra, é preciso que, anteriormente, algum gestor tenha tomado uma decisão que envolveu recursos econômicos em um determinado momento. Identificada a ação, faz-se necessário que o gestor se responsabilize pelo ato, respondendo por ele.

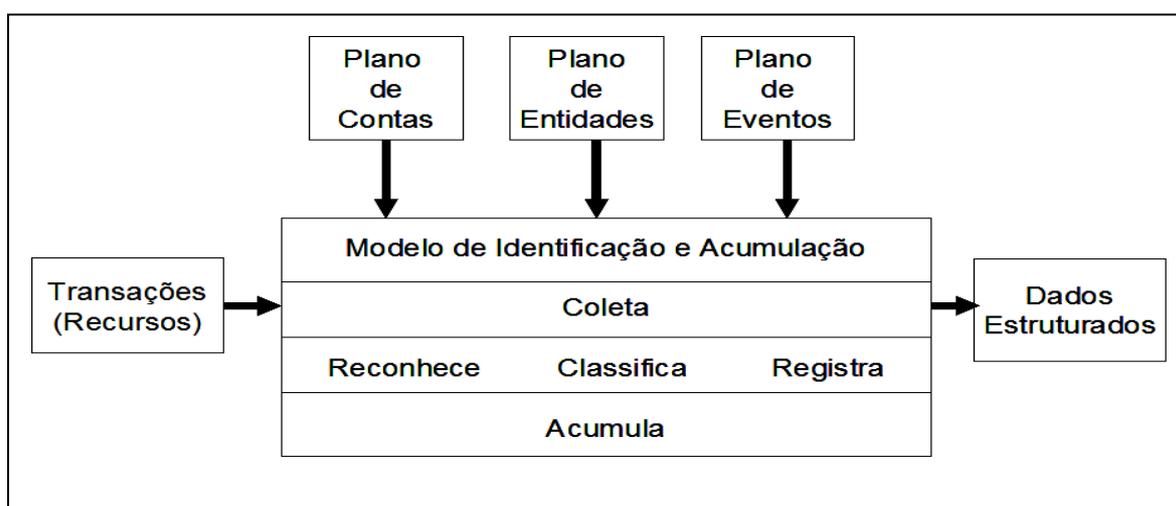
O Modelo de Identificação foi criado de forma a suprir esse processo; encontra-se organizado com as funções de: **reconhecer as transações**, observando o princípio de realização da receita e confrontação com os custos; **classificar as transações**, utilizando plano de conta, plano de eventos e plano de entidades; **registrar as transações**, empregando o método de escrituração.

“Acumular” significa armazenar, juntar mais, acrescentar. O modelo de acumulação, através da coleta de dados ocorrida na fase de identificação, acrescenta dados às transações de forma organizada. Isso quer dizer que, quando a transação é reconhecida e registrada, os dados são armazenados junto a outros dados de transações ocorridas para o mesmo evento.

Decorrem daí cinco agentes básicos: evento, conta, unidade causadora, objeto e tempo (PARISI, 1995, p.79). O modelo completo identifica e acumula as transações, permitindo que sejam comparadas, espelhando as variáveis dos diversos eventos econômicos.

O MIAR é definido a partir da necessidade de informação que o gestor apresenta, obedecendo a etapas, conforme demonstrado na Figura 4.

**Figura 4:** Modelo de identificação e apuração de resultados.



Fonte: Parisi (1995, p.80).

Para Parisi (1995 p.81), a transação é a unidade geradora de resultados, sendo a eficácia empresarial obtida pela eficácia de cada transação realizada dentro de um evento econômico. Cada evento, portanto, por ter um modelo específico de decisão, deverá ter um modelo de identificação e acumulação que coadunem com suas particularidades. Para tanto, poderá ser utilizada uma “matriz” com dados específicos do modelo que se deseje.

De acordo com Parisi, Cornachione e Vasconcelos (1999 p.350), os pré-requisitos do sistema de apuração de resultados são:

1. Controlabilidade – deve permitir o controle dos custos e das receitas pelos gestores, não imputando custos e receitas sobre os quais estes não tenham a efetiva gestão.
2. Variabilidade – deve respeitar o comportamento e a identificação natural dos recursos em relação aos produtos e seus volumes, evitando aplicar qualquer processo artificial que venha a mudar essa condição.
3. Flexibilidade – deve apurar o resultado econômico considerando a dimensão temporal e o modelo de decisão de cada gestor.
4. Economicidade – deve refletir os aspectos econômicos das transações.

Supridos esses pré-requisitos, eles garantirão a qualidade das informações fornecidas pelo sistema, que são: **confiabilidade**, **oportunidade**, **objetividade** e **utilidade**.

### **2.3.5 Sistema de informação de Gestão Econômica**

Numa organização, atividades são executadas a todo o momento e isso requer a concretização desse processo. Segundo Almeida (1999, p.301), a missão da empresa e a sua continuidade devem ser asseguradas. Em consonância com a estrutura definida no processo de gestão, os gestores garantirão de maneira formal. Nesse processo, observarão, ainda, os vários eventos que ocorrem ao mesmo tempo.

Com essa troca instantânea que existe entre a empresa e o meio ambiente, caracterizada pelas atividades de vendas, compras, produção, existe um processo vital para que as melhores decisões sejam tomadas, e em tempo real: a informação. Esta se caracteriza pelo processamento de dados que, bem estruturados, vão possibilitar ao gestor a tomada de decisão. Portanto, a partir dessas considerações, percebe-se a necessidade de um “sistema de informações” que o auxilie o processo decisório.

Nas organizações empresariais, torna-se imprescindível estabelecer um conjunto de procedimentos que possam captar as alterações ocorridas fora ou dentro do ambiente empresarial. O sistema de informações suporta o sistema de gestão, tanto nos níveis gerenciais quanto nos níveis operacionais; atende às necessidades das várias unidades que compõem a organização, atravessando fronteiras departamentais.

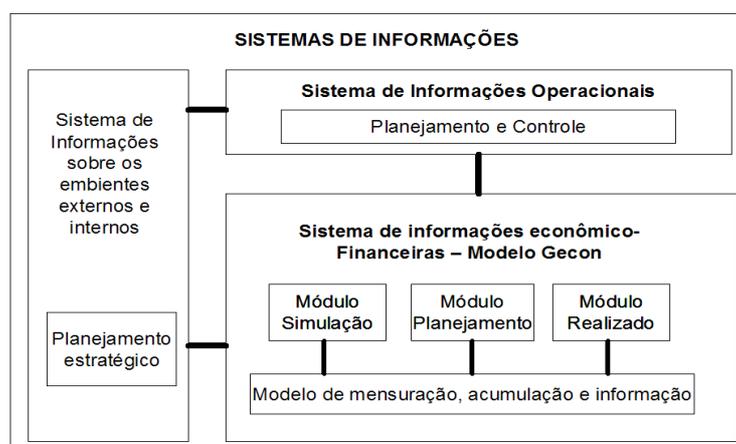
O papel do sistema de informações é dar subsídios aos gestores durante as diversas fases do planejamento estratégico, com informações sobre o ambiente interno e o externo. Tem como característica um banco de dados onde são armazenadas informações de natureza diversa, que são flexíveis e adaptáveis. Possui informações operacionais que tem o papel de processar as transações planejadas e realizadas, permitindo o controle físico do patrimônio da

empresa. As informações econômico-financeiras, de acordo com as premissas da Gestão Econômica, objetivam subsidiar os gestores com dados sobre resultados simulados, planejados e realizados durante as diversas fases do processo de gestão. Conforme Pereira (1999), o sistema de informação Gecon se define a partir da interação dos modelos de mensuração, acumulação e informação com o processo de gestão, estruturando-se através dos seguintes módulos:

- a) Módulo de Simulação – subsidia gestores na fase de pré-planejamento, gerando informações sobre simulações, buscando melhores alternativas de resultados;
- b) Módulo de Planejamento – apóia os gestores na fase de planejamento operacional de curto, médio e longo prazos, gerando informações sobre o resultado planejado;
- c) Módulo Realizado – visa subsidiar os gestores na fase de controle, comparando o realizado com os eventos planejados.

A Figura 5 demonstra a interação existente entre os módulos, caracterizados pelos sistemas de informações sobre ambientes externo e interno, as informações operacionais e informações de ordem econômico-financeiras.

**Figura 5:** Sistema de informações.



Fonte: Pereira (1999, p. 62). In: CATELLI, Armando. **Controladoria**: uma abordagem da Gestão Econômica (Gecon).

Segundo Guerreiro (1989, p.306), os princípios que devem nortear o sistema de informações da Gestão Econômica são:

1. Princípio do condicionamento sistêmico – o sistema de informação depende do sistema de gestão e este do sistema institucional (crenças e valores).
2. Princípio da coerência do processo do dado – o mesmo sistema que processa o realizado, processa o orçado.
3. Princípio da utilidade da informação – a informação só é útil se atende o modelo de decisão do usuário.
4. Princípio da avaliação de desempenho (*accountability*) – os gestores recebem autoridade para decidir sobre os recursos da empresa e devem, portanto, prestar contas de suas ações (avaliação de desempenho das áreas organizacionais).
5. Princípio do controle – as causas dos desvios devem ser segregadas de forma que propiciem e facilitem as ações necessárias.
6. Princípio da avaliação de resultados – todos os bens e serviços gerados pelas diversas áreas da empresa devem ter seus resultados mensurados.
7. Princípio da mensuração econômica – a avaliação de desempenho e a avaliação de resultados devem ser efetuadas com base em conceitos econômicos.
8. Princípio da tridimensionalidade da gestão – todo processo de tomada de decisão envolve os aspectos operacional, financeiro e econômico.
9. Princípio da caracterização dos eventos econômicos – devem ser identificados os eventos econômicos que serão mensurados, reportados pelo sistema de informação.
10. Princípio da motivação das pessoas para a eficácia empresarial – devem ser usados conceitos e critérios lógicos, racionais e imparciais e que estimulem os gestores a implementarem ações que beneficiem a empresa em sua totalidade.
11. Princípio da identificação do modelo de decisão dos gestores – no nível de cada evento econômico, deve ser analisado como os gestores tomam decisões, para que possam ser caracterizadas as informações adequadas.
12. Princípio da otimização do resultado econômico – à luz da tridimensionalidade da gestão, o resultado econômico deve ser otimizado prioritariamente ao resultado operacional e aos resultados financeiros.
13. Princípio do patrimônio líquido como valor de custo da empresa para seus proprietários – a mensuração do patrimônio líquido deve ser efetuada com base em conceitos de forma que o patrimônio líquido da empresa represente o valor de custo para seus proprietários, ou seja, se a empresa fosse vendida por esse valor, o resultado do proprietário seria nulo.

Considerando a diversidade dos eventos econômicos existentes em uma organização e sabendo que o foco dos gestores são os eventos/transações que afetam as áreas sob a responsabilidade deles, o modelo assume uma configuração inerente a cada tipo de eventos. As informações se processam nas dimensões operacional, econômica, financeira e patrimonial. Assumindo-se essas premissas, pode-se atender ao modelo de decisão dos diferentes gestores e, também, ao que foi estabelecido no processo de gestão. Assim, as informações se estruturam de forma a estimular o gestor a tomar as melhores decisões para a empresa, incorporando, proativamente, conceitos, políticas e procedimentos. Deve levar em conta, também, aspectos operacionais, econômicos e financeiros, os quais possibilitem o controle das áreas em níveis operacionais, administrativos e da empresa em sua totalidade.

### 3. PESQUISA QUANTO À PERCEPÇÃO DOS GESTORES HOSPITALARES SOBRE A PRÁTICA DOS CONCEITOS DA GESTÃO ECONÔMICA

#### 3.1 Características dos hospitais que compõem a amostra pesquisada

Os hospitais se organizam com propósitos de produção médica, e os procedimentos efetuados definem o que é necessário para que seja administrado. Dentro dos parâmetros definidos pela administração, observa-se a existência de um **plano de contas**. Ele se estrutura conforme o modelo ortodoxo em que se contemplam, além dos grupos já conhecidos como ativo, passivo e contas de resultado, centros de custos. Dentre estes, foram selecionados alguns, que estão ilustrados na Tabela 5.

**Tabela 5:** Centros de custos dos hospitais.

1. ADMINISTRAÇÃO
2. GERÊNCIA ADMINISTRATIVA FINANCEIRA
3. ROUPARIA
4. ALMOXARIFADO
5. ADMINISTRAÇÃO DE PESSOAL
6. TESOURARIA
7. FATURAMENTO
8. DIRETORIA TÉCNICA
9. COORDENAÇÃO DE ENFERMAGEM
10. AUDITORIA MÉDICA
11. FARMÁCIA
12. SERVIÇO DE ALIMENTAÇÃO E NUTRIÇÃO
13. CME-CENTRAL DE MATERIAL E ESTERILIZAÇÃO
14. CCIH-COMISSÃO CONTROLE DE INFECÇÃO HOSPITALAR
15. SERVIÇO SOCIAL
16. PSICOLOGIA CLÍNICA
17. ECOCARDIOGRAMA
18. RADIOLOGIA
19. LABORATÓRIO
20. TOMOGRAFIA
21. ENDOSCOPIA
22. RECEPÇÃO
23. BLOCO CIRÚRGICO
24. HEMODINÂMICA
25. UTI GERAL
26. INTERNAÇÃO – ENFERMARIA
27. INTERNAÇÃO – APARTAMENTOS
28. URGÊNCIA
29. ESTACIONAMENTO
30. QUIMIOTERAPIA

Fonte: elaboração própria.

Pela forma como se apresentam, os 30 centros de custos identificados como centros de serviço acumulam os custos dentro de um determinado período e, posteriormente, confrontam com as receitas totais.

Para fins desta pesquisa, cada um desses centros denomina-se “unidades funcionais” ou simplesmente UF. Estas se caracterizam como unidades de execução que realizam sua missão conforme seus objetivos sociais e concretizam serviços. Para melhor visualização, as UFs foram classificadas e representadas na Tabela 6. Nesta, foram identificadas nos hospitais pesquisados, independente da classificação quanto a sua natureza, 3 (três) unidades de saúde, 18 (dezoito) unidades de apoio à saúde e 9 (nove) unidades de apoio administrativo e financeiro, cada uma das quais desenvolvendo atividades de acordo com seus objetivos-fins.

**Tabela 6:** Classificação das unidades funcionais dos hospitais.

<b>UNIDADES DE SAÚDE</b>	<b>UNIDADES DE APOIO À SAÚDE</b>	<b>UNIDADES DE APOIO ADM. E FINANCEIRO</b>
1. URGÊNCIA	1. ALMOXARIFADO	1. ADMINISTRAÇÃO
2. BLOCO CIRÚRGICO	2. CCIH-C DE CONT. INFECÇÃO HOSPITALAR	2. ADMINISTRAÇÃO DE PESSOAL
3. UTI GERAL	3. CME-CENTRO DE MAT. E EST	3. AUDITORIA MÉDICA
	4. FARMÁCIA	4. GERÊNCIA ADMINISTRATIVA E FINANCEIRA
	5. ECOCARDIOGRAMA	5. DIRETORIA TÉCNICA
	6. ENDOSCOPIA	6. COORDENAÇÃO DE ENFERMAGEM
	7. HEMODINÂMICA	7. FATURAMENTO
	8. INTERNAÇÃO – ENFERMARIA	8. TESOURARIA
	9. INTERNAÇÃO – PARTAMENTOS	9. ESTACIONAMENTO
	10. LABORATÓRIO	
	11. PSICOLOGIA CLÍNICA	
	12. RADIOLOGIA	
	13. RECEPÇÃO	
	14. ROUPARIA	
	15. SERVIÇO DE ALIMENTAÇÃO E NUTRIÇÃO	
	16. SERVIÇO SOCIAL	
	17. TOMOGRAFIA	
	18. QUIMIOTERAPIA	

Fonte: elaboração própria.

Determinados hospitais possuem outras unidades. Este trabalho, contudo, preocupou-se, apenas, com aquelas em que todos os hospitais possuíssem em comum, para não se

distanciarem uns dos outros nos resultados finais da pesquisa. A Tabela 7 mostra o negócio das unidades:

**Tabela 7:** negócios das unidades.

**UNIDADES DE SAÚDE**

URGÊNCIA	O negócio da unidade é: atendimentos urgentes (otorrino, clínica médica, ortopedia e cardiologia).
BLOCO CIRÚRGICO	O negócio da unidade é: promover condições ideais ao atendimento do paciente nos períodos pré, trans e pós-operatório.
UTI GERAL	O negócio da unidade é: tratamento intensivo de complicações gerais.

**UNIDADES DE APOIO À SAÚDE**

ALMOXARIFADO	O negócio da unidade é: abastecer o hospital com materiais que atendam às necessidades dos diversos serviços e que permitam o bom funcionamento do hospital.
CCIH-COM. CONT. INFECÇÃO HOSPITALAR	O negócio da unidade é: através de mapas estatísticos, verificar o controle de infecções.
ENDOSCOPIA	O negócio da unidade é: prestar serviços de exames periódicos ou urgências gástricas.
HEMODINÂMICA	O negócio da unidade é: prestar serviços de hemodiálise e complicações renais.
INTERNAÇÃO - ENFERMARIA	O negócio da unidade é: a internação de pacientes que passaram por intervenção cirúrgica.
INTERNAÇÃO - PARTAMENTOS	O negócio da unidade é: a internação de pacientes que passaram por intervenção cirúrgica.
LABORATÓRIO	O negócio da unidade é: prestar serviços de análises clínicas de emergências ou pacientes internos.
PSICOLÓGIA CLÍNICA	O negócio da unidade é: apoio psicológico a familiares e pacientes internos e da UTI.
QUIMIOTERAPIA	O negócio da unidade é: serviços a portadores de doenças cancerígenas.
RADIOLOGIA	O negócio da unidade é: serviços de radiologia em geral (Raios-X)
RECEPÇÃO	O negócio da unidade é: recepcionar pacientes e familiares.
ROUPARIA	O negócio da unidade é: processar a limpeza e a desinfecção; controlar e fornecer peças de roupa (de uso pessoal, de cama, mesa e banho e cirúrgico), adequadas aos serviços clínico, cirúrgico e ambulatorial.
SERVIÇO DE ALIMENTAÇÃO E NUTRIÇÃO	O negócio da unidade é: serviços de alimentação a pacientes internos.
SERVIÇO SOCIAL	O negócio da unidade é: serviços sociais a pacientes internos.

**UNIDADES DE APOIO ADMINISTRATIVO E FINANCEIRO**

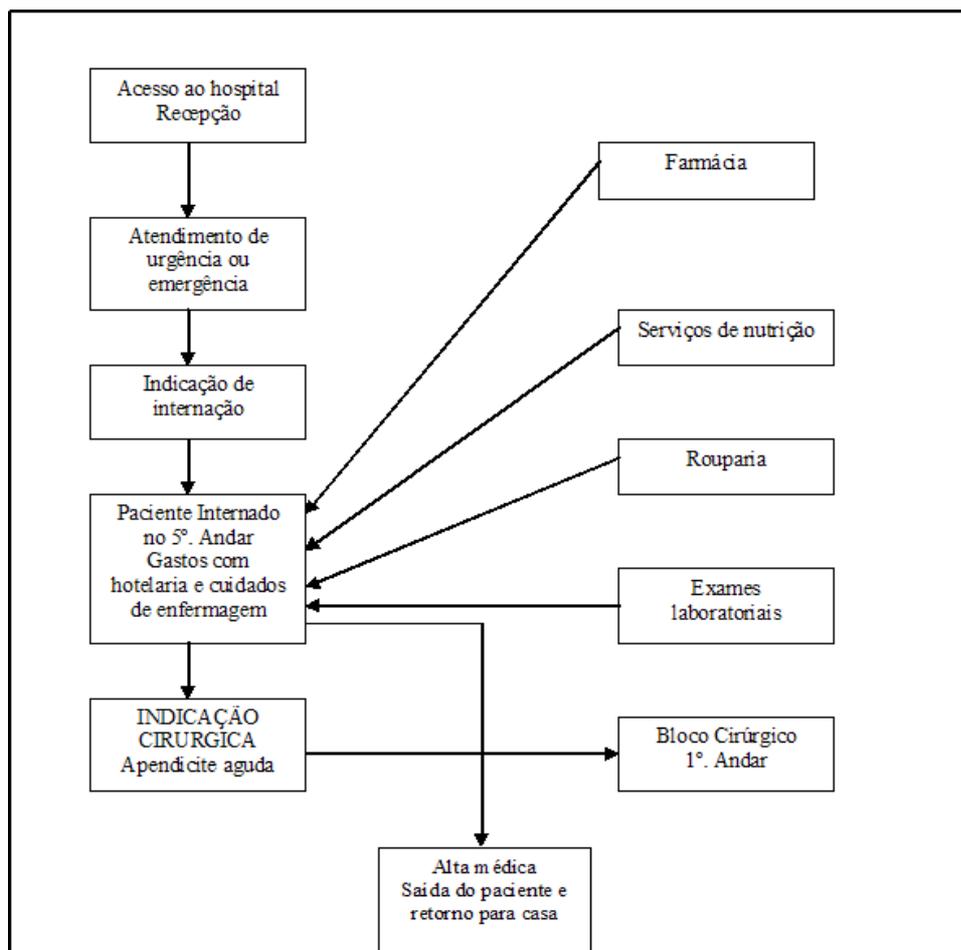
ADMINISTRAÇÃO	O negócio da unidade é: a administração médico-hospitalar da instituição.
ADMINISTRAÇÃO DE PESSOAL	O negócio da unidade é: desenvolver recursos humanos capazes de suportar as necessidades organizacionais.
AUDITORIA MÉDICA	O negócio da unidade é: emitir as contas médicas e revisar as glosas e procedimentos.
COORDENAÇÃO DE ENFERMAGEM	O negócio da unidade é: serviços de coordenação do corpo de enfermeiros.
DIRETORIA TÉCNICA	O negócio da unidade é: serviços de coordenação médica.
FATURAMENTO	O negócio da unidade é: faturar as contas dos pacientes e convênios.
GERÊNCIA ADM. FINANCEIRA	O negócio da unidade é: o gerenciamento administrativo e financeiro da instituição.

Fonte: Ribeiro Filho, 2002.

Identificadas as atividades e cada uma das unidades a partir de um plano de custos já existente, observa-se que, de acordo com a proposta do “Modelo MIAR”, os centros poderiam ser adaptados ao **plano de entidades e eventos** proposto pelo modelo (Figura 4).

Facilmente se conclui que, desde o momento em que o paciente se adentra no hospital, caracterizado pelo primeiro contato, até o momento em que recebe a alta médica, vários procedimentos são executados e, nesse meio tempo, recursos são movimentados. São exames laboratoriais, atendimento clínico e cirúrgico, hotelaria, entre outros, processo que está demonstrado na Figura 6.

**Figura 6:** Interação dos serviços.



Fonte: Ribeiro Filho, 2002 (adaptado).

Por meio dela também, se pode observar uma preocupação com o formato no atendimento ao paciente nos hospitais. Isso denota uma importância sob a óptica gerencial dada à execução dos serviços destinados aos pacientes e familiares.

A preocupação com a **satisfação do cliente** e familiares contempla-se desde a hora em que ultrapassam as portas do hospital. Essa preocupação se traduz em indicadores como: tempo de atendimento e satisfação da equipe técnica, composta por recepcionistas, atendentes, médicos, enfermeiros.

Outra apreensão que se observa nos hospitais é a forma como se realiza o controle de custos, podendo ser traduzida em indicadores como: racionalização dos produtos e, conseqüentemente, o custo de cada paciente evidenciado; neste caso, como um **plano de eventos** caracterizado pelas diversas transações que o originaram. Em resumo, o atendimento feito ao paciente, seja ambulatorial ou de internação, constitui-se na utilização de uma estrutura de consultórios médicos ou cirúrgicos, em que o objetivo-fim é solucionar o problema do paciente.

Cada hospital tem um modelo próprio, porém o que se observa, através de conversas informais com os gestores, é que todos se preocupam em evidenciar os custos, uns em maior grau, outros em menor. Trata-se, portanto, de uma preocupação comum. Nos hospitais privados e cooperados, existe uma preocupação com a identificação e a acumulação desses custos; nos hospitais públicos, essa característica não é visível.

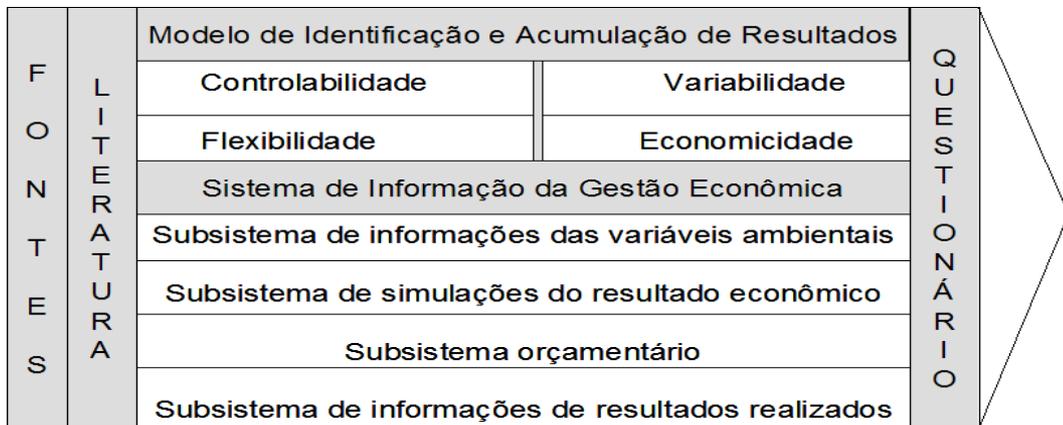
### **3.2 Fase da aplicação do questionário**

O estudo foi conduzido visando à obtenção de evidências empíricas sobre a percepção dos gestores hospitalares utilizarem, na prática, conceitos da Gestão Econômica, quando

confrontados com a literatura, de forma a permitir o delineamento do grau de aproximação e viabilidade em torno de um sistema que pudesse ser aplicado nos hospitais.

A Figura 7 apresenta o resumo do procedimento metodológico utilizado neste trabalho de pesquisa. A partir da identificação dos pré-requisitos do MIAR e aspectos de sistema de informação da gestão econômica abordados na literatura, elaborou-se um questionário que serviu de suporte para conseguir as informações necessárias à execução deste trabalho.

**Figura 7:** Estratégia da pesquisa.



Fonte: Diniz (2004), adaptado.

Na elaboração do questionário, utilizou-se uma estratégia para solicitar aos atores da investigação que falassem sobre a visão e percepção deles acerca de gestão em sua área de responsabilidade. A finalidade, com isso, foi revelar à sociedade a visão dos gestores médicos sobre o assunto comentado.

Na formulação do questionário, foram utilizadas as técnicas orientadas por Gil (1996) e Lakatos e Marconi (1995), observando-se: a “simplicidade e clareza”; “formulações positivas”, evitando-se questões no formato negativo e fazendo perguntas de fácil compreensão, na expectativa de analisar o grau de conhecimento dos gestores; “perguntas diretas e específicas” relacionadas, totalmente, à forma de gerir; “impessoalidade” nas questões e resposta única, evitando-se perguntas que pudessem sugerir duas respostas;

finalmente o “anonimato”, para garantir aos participantes o completo sigilo, evitando-se informações de identificação pessoal.

Utilizou-se um questionário com quatorze perguntas, dispostas numa escala *Likert*, que foi utilizada no grupo de questões. As perguntas procuraram identificar a percepção dos gestores contemplando cinco níveis de respostas: concordo totalmente; concordo; concordo parcialmente; discordo; discordo totalmente. O questionário foi construído explorando dois aspectos da Gestão Econômica (Gecon):

1. Percepção da identificação e acumulação das transações que garantisse a qualidade das informações através dos fatores: confiabilidade, oportunidade, objetividade e utilidade (MIAR);
2. Percepção de um sistema de informações da Gestão Econômica que permitisse controle da gestão hospitalar e dos custos como instrumento de avaliação dos gestores.

Antes de aplicá-lo, foram apresentadas as questões ao professor-orientador da pesquisa e a outros docentes que dominam o tema, visando a uma melhor maturação do procedimento. Depois disso, o instrumento foi apresentado a um grupo de gestores hospitalares, explicando-se cada questão. Foi solicitado a eles que respondessem ao questionário procurando interpretar as questões e assinalar a alternativa que expressasse a sua resposta.

No levantamento, utilizou-se, apenas, um tipo de questionário, mediante um tipo de intervenção: aplicação individual. A pesquisa se conduziu de uma forma que todos os participantes, ao responderem-no, foram assistidos pela pesquisadora. Com isso se garantindo a igualdade de assistência nas abordagens utilizadas na pesquisa.

## 4 ANÁLISE DA PESQUISA E RESULTADOS

Neste capítulo, serão apresentadas as informações que foram identificadas nos gestores hospitalares da Região Metropolitana do Recife, extraídas da pesquisa realizada. Na Seção 4.1, tem-se a análise descritiva dos dados obtidos por meio do questionário aplicado; posteriormente, na seção 4.2, apresenta-se a análise das hipóteses definidas para a pesquisa.

### 4.1 Análise descritiva dos dados

Na fase descritiva, realizou-se um questionário com base nas premissas do modelo de identificação e acumulação de resultados e do sistema de informação da Gestão Econômica (Gecon). Utilizou-se um único questionário na pesquisa, mediante a intervenção de aplicação individual. Após o recebimento dos questionários, os dados coletados foram analisados com base no SPSS versão 13.0, para que fossem organizados a confecção dos gráficos e o cálculo do teste utilizado.

O interesse da pesquisa se concentrou na confrontação de percepções, medidas a partir de uma escala de respostas dadas por seis grupos de respondentes independentes. Optou-se pelo teste não paramétrico, utilizando-se a análise de variância de Kruskal-Wallis, “Teste K-W”. O processo consiste em converter cada observação em um posto. Isso é feito tratando-se todas as observações como se fosse uma única amostra.

Como o nível de significância adotado para aceitação da hipótese nula foi  $H_0 > 0,05$ , por conveniência, a partir da aceitação, analisou-se a convergência ou divergência dentro do grupo, de forma que os resultados foram considerados da seguinte forma: fortes  $> 0,5$ ; moderados  $0,4 > 0,5$ ; fracos  $< 0,4$ .

#### 4.1.1 O Modelo de Identificação e Apuração de Resultados (MIAR)

A primeira parte da pesquisa direcionou-se à verificação de modelos de identificação e apuração de resultados nos hospitais. Um sistema de apuração é um dos pilares do sistema de informação contábil que apóia os gerentes no processo de gestão, diminuindo, assim, incertezas na tomada de decisão. Isso não se perdeu de vista.

O MIAR pode ser considerado como um conjunto coordenado de atividades que, dentro de uma estrutura lógica, identifica, coleta e acumula dados dos diversos eventos econômicos de uma organização, compondo as características de um sistema de apuração de resultados (PARISI, CORNACHIONE JR. e VASCONCELOS, 1999, p.352).

Observando que as empresas possuem um modelo natural para esse processo de identificação e acumulação de recursos e que a aplicação do Modelo de Identificação e Acumulação de Resultados depende da análise informativa dos gestores, além das questões com relação ao MIAR, foram utilizadas questões estruturadas sobre o Sistema de Informações da Gestão Econômica.

As questões que tiveram como base os pré-requisitos do MIAR: controlabilidade, variabilidade, flexibilidade e economicidade, foram três. A atenção voltou-se a esses pré-requisitos para que fossem obedecidos. Eles garantirão, na formação do sistema, a qualidade das informações fornecidas representadas pelos fatores (PARISI, CORNACHIONE JR. e VASCONCELOS, 1999, p.350):

1. Confiabilidade – não podem restar dúvidas, quanto à veracidade da informação;
2. Oportunidade – refere-se à informação disponível no momento oportuno para o gestor;
3. Objetividade – diz respeito ao poder de evidenciação da informação, que é representada pelo grau de clareza com que o sistema consegue expressar as ações (decisões) dos gestores;
4. Utilidade – o benefício gerado pela informação deve ser maior do que o custo para sua disponibilidade.

#### 4.1.1.1 Percepção dos gestores quanto à importância do controle de custos e das receitas

A questão 1 foi formulada da seguinte forma: **Os responsáveis pelas unidades hospitalares controlam tanto as suas receitas quanto as despesas e não são responsabilizados por outros gastos sobre os quais não possuem poder de gerência.**

A analisada busca identificar se os gestores controlam seus custos e se percebem a importância disso no que se refere à **utilidade e oportunidade**. O resultado contemplará o pré-requisito **controlabilidade**.

Utilizando a escala *Likert* com cinco respostas, obtiveram-se os dados que estão demonstrados na Tabela 8. O que se percebe, na Tabela 8, é que, entre os 62 gestores que concordaram com a questão apresentada, apesar de concordarem, não existe homogeneidade nas respostas. Gestores diversos possuem respostas diferenciadas para a mesma questão.

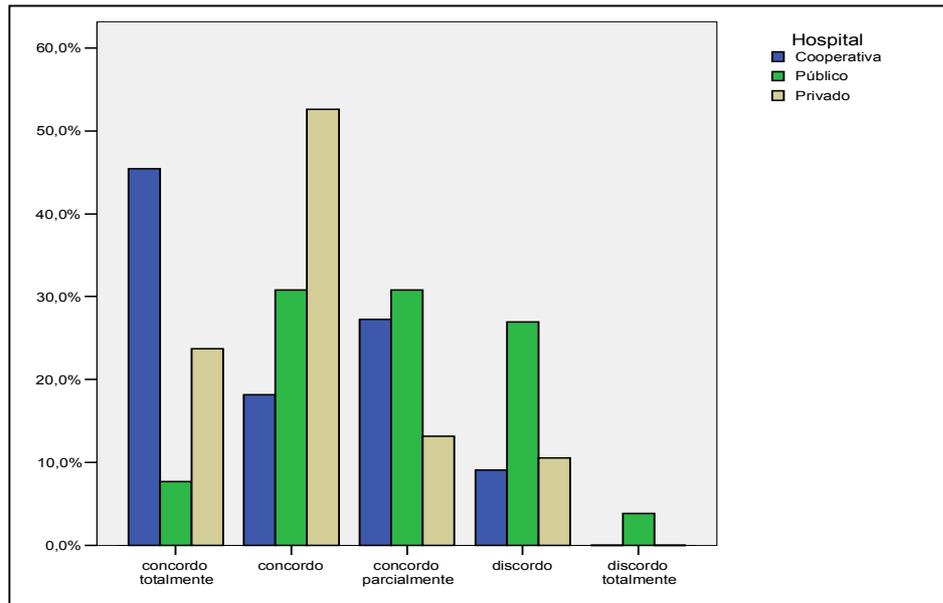
Ao serem questionados sobre a importância do controle sobre custos e receitas, 40% dos gestores concordam e 43% se dividiram entre concordar totalmente e parcialmente; apenas um gestor discordou totalmente da controlabilidade, identificado no hospital público.

**Tabela 8:** Pré-requisito MIAR: Controlabilidade.

	HOSPITAIS			TOTAL
	COOPERATIVA	PÚBLICO	PRIVADO	
CONCORDO TOTALMENTE	5	2	9	16
CONCORDO PARCIALMENTE	2	8	20	30
CONCORDO TOTALMENTE	3	8	5	16
DISCORDO	1	7	4	12
DISCORDO TOTALMENTE	0	1	0	1
<b>TOTAL</b>	11	26	38	75

Fonte: elaboração própria.

De acordo com esses números, observa-se que a resposta apresentada pelos gestores dos hospitais privados aponta para a existência do controle entre custos e receitas das diversas áreas. Percebe-se claramente a importância que dão ao controle de custos e receitas (Gráfico 1). Dos 38 gestores questionados, 34 deles concordam que essa característica deve existir em todo o processo de gestão, o que corresponde a 90% desses gestores.



Fonte: elaboração própria.

**Gráfico 1:** Pré-requisito MIAR: Controlabilidade

O teste K-W indica 0,006; esse número ficou abaixo do nível de significância de 5% adotado para este trabalho. Nesse caso, rejeita-se a hipótese nula em favor da hipótese alternativa, que enuncia possuir os gestores percepções diferentes sobre as questões relacionadas com os conceitos da gestão econômica.

A rejeição da questão se dá pela interferência significativa dos gestores dos hospitais privados. Este se diferenciando dos hospitais públicos e cooperados onde controlar receitas e custos pode não ser tão importante quanto é para aquele. Essa rejeição aparece não pelo fato dos gestores discordarem da questão, mas, de possuírem visão diferente, nesse caso, não existiu convergência entre eles.

#### **4.1.1.2 Percepção dos gestores quanto ao comportamento e à identificação natural dos recursos considerando a dimensão temporal e o modelo de decisão de cada gestor**

A segunda questão analisa a variabilidade e a flexibilidade dos modelos utilizados pelos gestores; formulou-se como se segue: **Os sistemas utilizados pelo hospital identificam os recursos que são gerados através da prestação de serviços médico-hospitalares, observando quantidade de internamentos e altas dos pacientes e não existe a possibilidade de que esse processo, considerado natural, seja alterado com a finalidade de mudar essa condição.**

A pretensão, com a realização desse questionamento, foi analisar a existência de uma identificação natural dos recursos — a partir do momento em que o paciente adentra no hospital até a sua alta e, conseqüente retorno para casa; se os recursos gerados são reconhecidos observando-se a dimensão temporal dos procedimentos.

Com relação à produção médica, sobre a identificação natural, os gestores refletem a importância que se dá à relação existente entre o paciente e o consumo de recursos gerados no período em que está sob cuidados médicos. Observam que os recursos gerados para a manutenção hospitalar estão diretamente ligados ao número de internações, cirurgias e altas. Concluem que isso já consta em um modelo natural, que não deveria ser alterado, através de qualquer processo considerado artificial e que venha a mudar essa condição. Os resultados da pesquisa são demonstrados na Tabela 9.

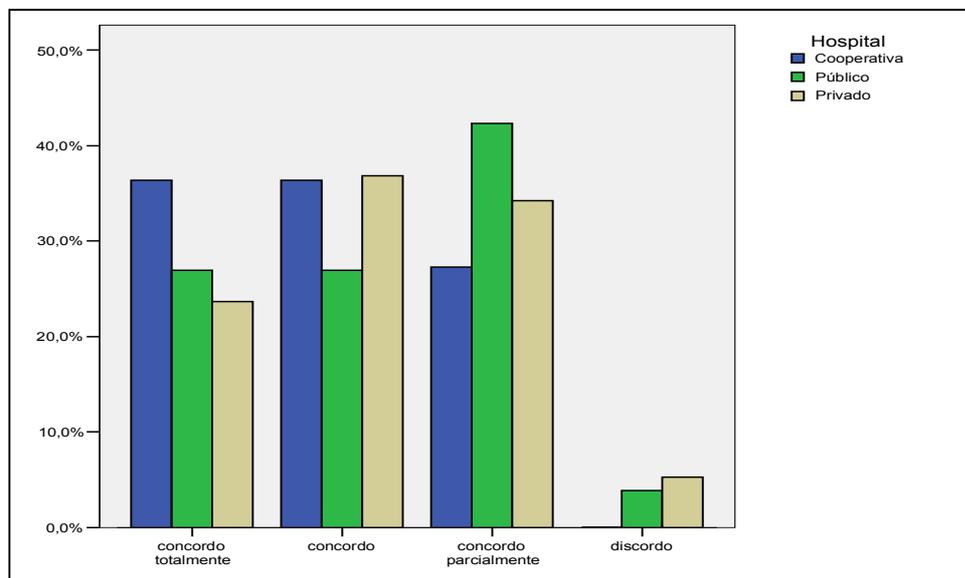
Dos 75 gestores questionados sobre como os sistemas utilizados pelo hospital identificam os recursos que são gerados através da prestação de serviços médico-hospitalar, observando quantidade de internamentos e altas dos pacientes e a possibilidade de alteração desse processo, 72 deles responderam que estão de acordo que o sistema deve respeitar o comportamento e a identificação natural dos recursos, apurando o resultado econômico, considerando o modelo natural de cada gestor.

**Tabela 9:** Pré-requisitos MIAR: Variabilidade e Flexibilidade.

	HOSPITAIS			TOTAL
	COOPERATIVA	PÚBLICO	PRIVADO	
CONCORDO TOTALMENTE	4	7	9	20
CONCORDO	4	7	14	25
CONCORDO PARCIALMENTE	3	11	13	27
DISCORDO	0	1	2	3
<b>TOTAL</b>	11	26	38	75

Fonte: elaboração própria.

Do total de gestores, 96% consideram a existência da variabilidade e da flexibilidade dos sistemas por eles utilizados. Nos hospitais cooperados, os gestores possuem opiniões bem semelhantes. Nos privados, percebe-se que a maioria deles é mais sensível a esse quesito. Apenas 4% discordam com a forma como se comportam os recursos em relação aos produtos e volumes, observando-se a dimensão temporal (Gráfico 2).



Fonte: elaboração própria.

**Gráfico 2:** Pré-requisitos MIAR: Variabilidade e Flexibilidade.

O teste K-W obteve um resultado para essa resposta de 0,564, ou seja, as respostas apontam para 56% de concordância entre os gestores. Isso significa uma forte tendência nos

gestores em concordam que os sistemas existentes no hospital são capazes de identificar os recursos que são gerados pela produção médica e que esses recursos além de identificados são acumulados no sistema. Com essa resposta se aceita a Hipótese nula que enuncia que os respondentes não possuem percepções diferentes sobre conceitos da gestão econômica, nesse caso, confirmado através do teste, dois dos pré-requisitos do MIAR: a variabilidade e a flexibilidade.

#### 4.1.1.3 Percepção dos gestores quanto aos aspectos econômicos das transações

O benefício gerado pela informação deve ser maior que o custo de sua aquisição. O objetivo, portanto, da questão 3, foi analisar os aspectos econômicos da transação, garantindo a qualidade da informação refletida. Formulou-se, assim, da seguinte maneira: **No sistema utilizado, as prestações de serviço são reconhecidas no momento em que houve a efetividade da prestação. O serviço sendo pago à vista, pelo seu valor de entrada, e a prazo, calcula-se o custo desses valores como se fossem recebidos à vista.**

A questão buscou refletir os aspectos econômicos da transação, apoiados pela característica de **confiabilidade**, o que não podem restar dúvidas sobre a veracidade da informação. Os resultados foram estão representados na Tabela 10.

**Tabela 10:** Pré-requisito MIAR: Economicidade.

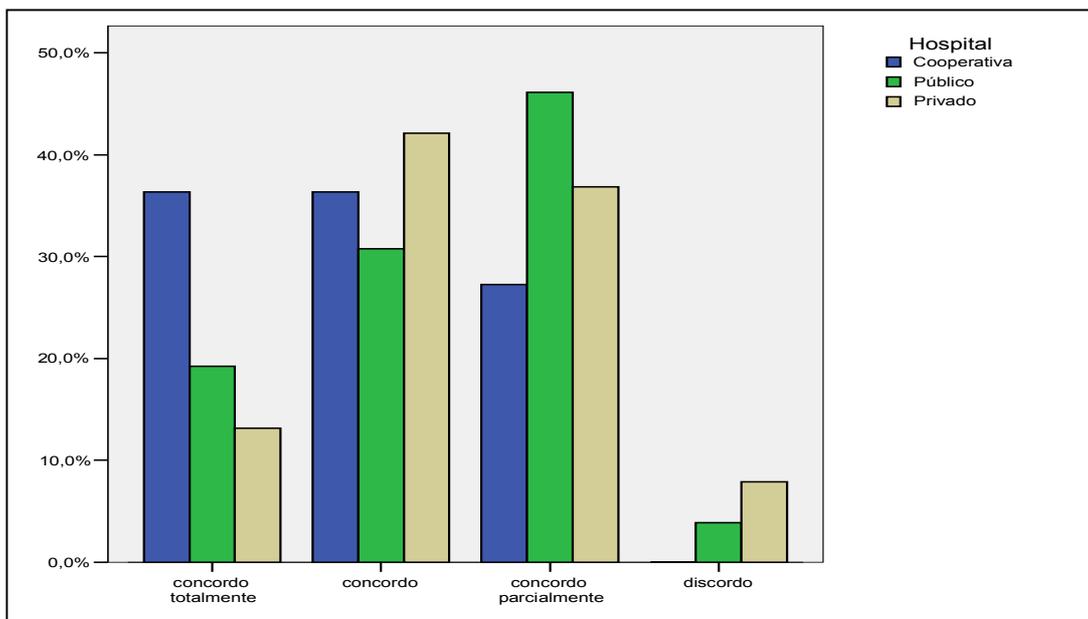
	HOSPITAIS			TOTAL
	COOPERATIVA	PÚBLICO	PRIVADO	
CONCORDO TOTALMENTE	4	5	5	14
CONCORDO	4	8	16	28
CONCORDO PARCIALMENTE	3	12	14	29
DISCORDO	0	1	3	4
<b>TOTAL</b>	11	26	38	75

Fonte: elaboração própria.

Os gestores percebem que a informação boa é aquela que chega em tempo hábil, que se possa tomar algum tipo de decisão com base no que foi informado, para, com isso, reduzir incertezas e, conseqüentemente, custos.

Quanto ao sistema utilizado, a percepção dos gestores sobre o reconhecimento da prestação de serviços e sua efetividade é de concordância. Dentre eles, 71 concordaram que, se o valor for pago à vista ou a prazo, serão imediatamente reconhecidos. Sobre essa questão, apenas quatro respondentes discordaram, comprovando-se que quanto à **economicidade** os gestores utilizam conceitos do GECON no processo de decisão, que esse deverá ser um procedimento confiável.

De acordo com o Gráfico 3, percebe-se uma concentração entre as respostas “a” e “c” do questionário e um distanciamento razoável da resposta “a”. Ou seja, mesmo existindo concordância entre os gestores, poder-se-ia classificar essa concordância como fraca dentro do grupo de respondentes.



Fonte: elaboração própria.

**Gráfico 3:** Pré-requisito MIAR: Economicidade

O teste K-W teve como resultado 0,259, ou 25% de aceitação. Esse percentual sinaliza para a aceitação da hipótese nula, uma vez que o percentual para rejeição seria de 5%. Demonstra, ainda, que os gestores concordam com o reconhecimento das receitas no momento correto, validando, assim, em termos conceituais, o pré-requisito do MIAR **economicidade**, que deve refletir os aspectos econômicos das transações.

#### **4.1.2 O Sistema de Informações da Gestão Econômica**

As organizações se constituem de tal maneira que atuam com base num processo de troca com o meio ambiente, entregando bens e serviços e recebendo outros bens e serviços. Nesse sentido, atividades são realizadas através do consumo de recursos que são processados e transformados em bens e serviços.

Para assegurar o cumprimento de sua missão, os gestores o farão de acordo com o estabelecido no processo de gestão, culminando na tomada de decisão. Essas decisões estruturam-se de tal forma dentro de um processo onde internar um paciente e encaminhá-lo para uma cirurgia sejam refletidas no processo e os modelos de decisão sejam aderentes à realidade hospitalar.

Nesse processo, existe um que é de vital importância para o gestor: a informação, que, nesse caso, se destaca como um produto cuidadosamente planejado que deverá estar à disposição do gestor no momento em que precisar. O sistema de informação impacta nas definições do modelo de gestão. Dessa forma, é necessário conhecer as fases do processo e que modelos de decisão precisam ser atendidos, para, finalmente, definir-se o modelo de informação a ser adotado na empresa.

#### 4.1.2.1 Percepção dos gestores quanto ao princípio do condicionamento sistêmico

As crenças e valores são definidos através do sistema institucional que suporta o sistema de informações, que depende diretamente do sistema de gestão. O princípio de condicionamento sistêmico observa o hospital como um sistema dividido em vários subsistemas.

A questão 4 pergunta se **o hospital possui sistemas de informações totalmente integrados**. O que se pretendia verificar era a consistência da informação e sua uniformidade. Esse princípio examina as crenças e valores dos gestores inseridos no subsistema institucional.

Os resultados estão demonstrados na Tabela 11. Dos 73 respondentes, 13 discordam, em sua totalidade ou parcialmente, que os hospitais possuem sistemas de informações gerenciais integrados; 60 gestores concordam que seus sistemas são integrados e a informação é a mesma em todos os níveis. Desse total, 19 gestores responderam “concordo totalmente”; 27 “concordo”, 14 “concordo parcialmente”. Conforme as respostas, observa-se um grau de concordância, em que os gestores, mesmo concordando, possuem respostas divergentes.

**Tabela 11:** Condicionamento sistêmico.

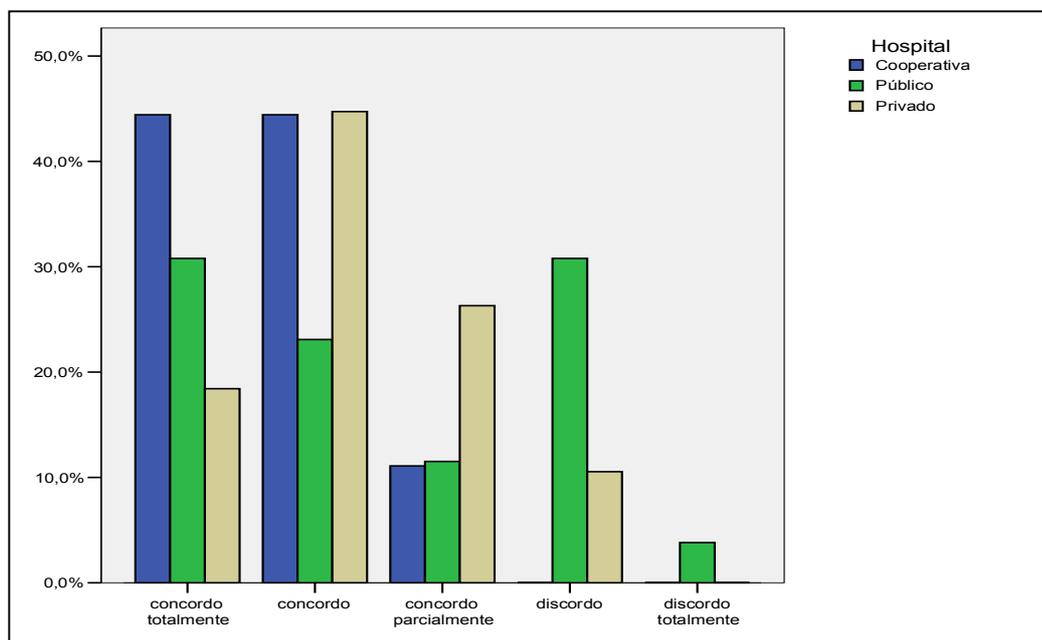
	HOSPITAIS			TOTAL
	COOPERATIVA	PÚBLICO	PRIVADO	
CONCORDO TOTALMENTE	4	8	7	19
CONCORDO	4	6	17	27
CONCORDO PARCIALMENTE	1	3	10	14
DISCORDO	0	8	4	12
DISCORDO TOTALMENTE	0	1	0	1
<b>TOTAL</b>	9*	26	38	73

Fonte: elaboração própria.

(\*) Do total respondido pelos médicos dos hospitais pesquisados, dois não responderam à questão 1 (Hospital Cooperativa).

O Gráfico 4 mostra que 82% dos gestores concordam, de alguma forma, que, nos hospitais, existem sistemas de informações que atendem a decisões destes.

O número encontrado pelo teste K-W foi 0,153, o que demonstra um fraco grau de concordância entre os gestores no sentido de convergirem para o mesmo pensamento, porém com respostas diferente. Pode-se observar, através do Gráfico 4, que 26% “concordaram totalmente”; 37% “concordam”; 19% “concordam parcialmente”. Dessa forma, apesar de 82% concordarem, isso se dá de forma diversa; os gestores possuem respostas diferentes para as questões.



Fonte: elaboração própria.

**Gráfico 4:** Condicionamento sistêmico.

O teste K-W valida os dados apurados no SPSS; como o número encontrado no teste ficou acima de 5%, pode-se aceitar a  $H_0$ , confirmando-se que, de acordo com os gestores, os hospitais privados e cooperados possuem sistemas de informações integrados. Isso porque os sistemas analisam o hospital de forma a observar que as atividades desenvolvidas dentro de cada unidade funcionam como se fosse uma empresa diferente. Na unidade, cada gestor possui ou não certo grau de autonomia, mas a visão é que existe, realmente, uma separação, e a junção de todas as unidades forma o complexo hospitalar.

#### 4.1.2.2 Percepção dos gestores quanto ao princípio da coerência do processo do dado

O sistema de informação da gestão econômica defende que o mesmo sistema que processa o realizado deverá também processar o orçado e assim analisar a coerência dos dados oriundos do sistema.

A questão 5 assim se formulou: **São realizados orçamentos regulares e, periodicamente, é observado se os valores orçados foram realizados ou não. Conseqüentemente, esses valores são ajustados no novo orçamento e tudo isso é processado no mesmo sistema.**

O controle do orçado e o planejado devem ser evidenciados em qualquer sistema, para que divergências possam ser ajustadas em busca de melhoria contínua do processo. A Tabela 12 mostra os resultados obtidos com a questão 5 e demonstra uma convergência entre o concordo, já que houve 59 concordâncias. Dentro do grupo de respostas poder-se-ia classificar como fraca por haver divergência entre as respostas, porém, o que denota é que gestores diversos possuem conceitos diversos para o mesmo tipo de questionamento, pois, a aceitação de 81% deste é o que valida a questão.

**Tabela 12:** Coerência do processo dos dados.

	HOSPITAIS			TOTAL
	COOPERATIVA	PÚBLICO	PRIVADO	
CONCORDO TOTALMENTE	1	2	6	9
CONCORDO PARCIALMENTE	5	12	18	35
DISCORDO TOTALMENTE	3	3	9	15
DISCORDO PARCIALMENTE	0	8	5	13
DISCORDO TOTALMENTE	0	1	0	1
<b>TOTAL</b>	<b>9*</b>	<b>26</b>	<b>38</b>	<b>73</b>

Fonte: elaboração própria.

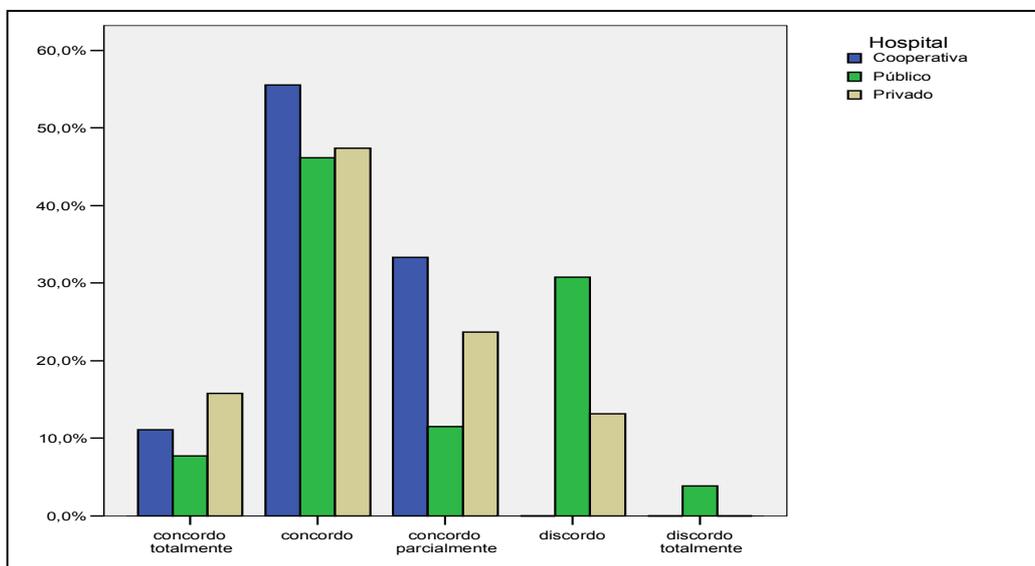
(\*) Do total respondido pelos médicos dos hospitais pesquisados, dois não responderam à questão 2 (Hospital Cooperativa).

Os gestores foram questionados sobre a utilização de orçamentos pelo hospital. Alguns afirmaram que existem vários tipos de orçamentos, porém se percebe relutância ao falar sobre

isso. A questão da “lógica profissional” sobre a “lógica tecnocrata” está bem presente quando se fala em orçar recursos para trabalhar com vidas. Mesmo assim, 59 dos 73 respondentes concordam que deve existir uma coerência entre o orçado e o realizado.

Quando questionados sobre orçamentos regulares e/ou periódicos e seus ajustes, dos 73 respondentes, 14 discordam da existência de orçamentos em seus sistemas. Esse número chega bem próximo ao da Tabela 4, que foram 13. Denota-se, assim, que os mesmos respondentes que discordaram da existência de sistemas de informações também não conhecem o processamento coerente do dado.

Dos 81% dos respondentes que concordam com a coerência dos dados, a concordância maior ficou entre os gestores dos hospitais cooperados (100% concordam). O Gráfico 5 demonstra uma concentração em torno da “questão b”, que aponta para um grau de concordância significativo, já que, dos 81% respondentes, 35 responderam à mesma questão.



Fonte: elaboração própria.

**Gráfico 5:** Coerência do processo dos dados.

O Teste K-W obteve 0,275, o que confirma a análise discutida. Com esse resultado, optou-se por aceitar a hipótese nula, ou seja, não existe diferença na percepção dos gestores

quanto à coerência no processamento do dado. Dessa forma, confirma-se a presença de conceitos do Gecon nos hospitais.

#### 4.1.2.3 Percepção dos gestores quanto ao princípio da utilidade da informação

Toda e qualquer informação só será útil se atender ao modelo de decisão a ser utilizado pelo usuário. Informação útil é aquela que gera mais benefício do que custo para sua disponibilidade; ela chega no momento em que o gestor precisa, fazendo com que o este possa decidir com coerência e responsabilidade.

Sobre a utilidade da informação, a questão 6 foi assim formulada: **As informações que são geradas pelo sistema atendem às necessidades dos gestores do hospital, bem como, dos gerentes de cada unidade administrativa hospitalar.**

Com relação às informações geradas pelos sistemas existentes, apenas 9 dos gestores dizem que elas não atendem às necessidades dos gerentes das unidades administrativas; 64 concordam que as informações emanadas de seus sistemas satisfazem às necessidades da empresa. Na Tabela 13, os números encontrados estão distantes entre si. Isso reflete um grau de convergência em torno do “concordo”, porém os gestores possuem respostas diferentes para as questões formuladas.

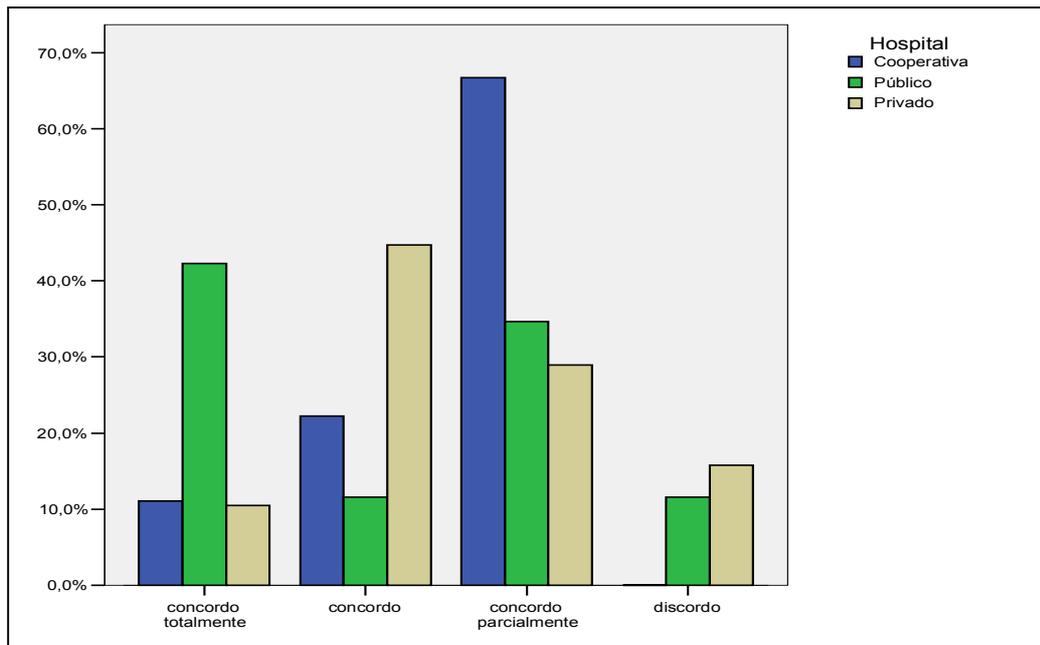
**Tabela 13:** Utilidade da informação.

	HOSPITAIS			TOTAL
	COOPERATIVA	PÚBLICO	PRIVADO	
CONCORDO TOTALMENTE	1	11	4	16
CONCORDO PARCIALMENTE	2	3	17	22
CONCORDO	6	9	11	26
DISCORDO	0	3	6	9
<b>TOTAL</b>	<b>9*</b>	<b>26</b>	<b>38</b>	<b>73</b>

Fonte: elaboração própria.

(\*) Do total respondido pelos médicos dos hospitais pesquisados, dois não responderam à questão 3 (Hospital Cooperativa).

Apesar das respostas dos gestores não estarem muito próximas entre si, observa-se que existe uma forte concordância entre eles, já que 22% optaram pela “questão a”; 30% pela “questão b”; 36% pela “questão c”. No teste K-W, o percentual encontrado foi de 36%, ou 0,361. Isso permite a aceitação da hipótese nula, confirmando-se que, nos hospitais, a informação é útil e atende às necessidades dos gestores.



Fonte: elaboração própria.

**Gráfico 6:** Utilidade da informação

O Gráfico 6 mostra que 88% dos gestores concordam que as informações geradas pelos sistemas são importantes para decisões deles. Mais uma vez, 100% dos gestores dos hospitais cooperados concordam; nos hospitais privados, 85%, também, concordam com a informação útil emanada do sistema. O gráfico detalha o grau de concordância bastante visível dos gestores cooperados. Uma característica nos hospitais cooperados é que o sistema de informações possui grande aderência ao modelo de gestão. Supõe-se que isso se deve ao fato de os gestores serem os donos do próprio do negócio, daí ser tão perceptível.

#### 4.1.2.4 Percepção dos gestores quanto ao princípio da avaliação de desempenho

Os gestores, ao serem investidos nos cargos, recebem autoridade para decidir sobre os recursos da empresa e a melhor forma de utilizá-los, quando e como devem ser consumidos. Dessa forma, devem prestar contas dos seus atos. A questão 7 foi formulada para os gestores e tem o seguinte teor: **Os gerentes de cada setor possuem autoridade para decidir sobre os recursos do hospital.**

O que se pretendia verificar era se, a partir da autoridade concedida aos gestores, validada através da Tabela 14, essa autoridade era medida ou acompanhada de alguma forma.

Quanto à autoridade, 15 gestores discordam que exista. Nos hospitais públicos, dos 26 gestores, apenas 5 discordam desse fato. Dos 74 respondentes, 59 concordam com a autoridade dos gestores nos hospitais.

No grupo de respostas, percebe-se que existe um alto grau de convergência em torno da questão “c”, isto é, “concordo parcialmente”. Isso demonstra que 47% dos gestores possuem a mesma visão sobre a autoridade existente nos hospitais. Essa aceitação em torno da resposta sugere que os gestores podem decidir sobre os recursos antes de tomarem suas decisões, denotando para um processo de avaliação de desempenho existente nos hospitais.

**Tabela 14:** Autoridade dos gestores.

	HOSPITAIS			TOTAL
	COOPERATIVA	PÚBLICO	PRIVADO	
CONCORDO TOTALMENTE	0	1	0	1
CONCORDO PARCIALMENTE	5	16	14	35
DISCORDO TOTALMENTE	3	4	7	14
DISCORDO PARCIALMENTE	0	1	0	1
<b>TOTAL</b>	10*	26	38	74

Fonte: elaboração própria.

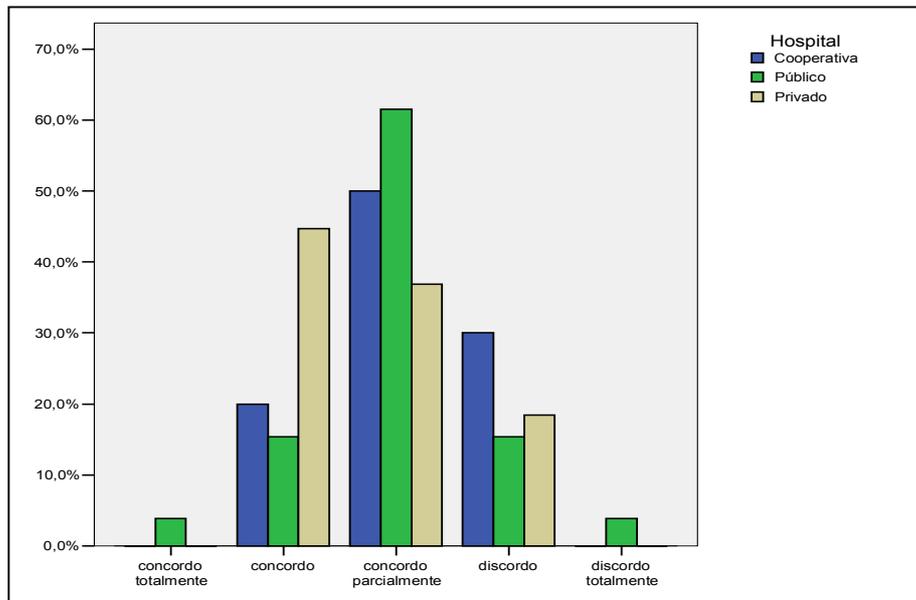
(\*) Do total respondido pelos médicos dos hospitais pesquisados, 1 não respondeu à questão 4 (Hospital Cooperativa).

O Gráfico 7 mostra uma equiparação entre os gestores públicos sobre concordar e discordar parcialmente e totalmente. Percebe-se, nesses gestores, uma unificação em torno do concordo parcialmente. Apesar da forma de gerir nos hospitais públicos, verifica-se que os gestores não possuem visão centralizadora, acreditam que a autoridade deve ser conferida a eles da mesma forma que a cobrança pelas ações.

Conforme evidenciado no Gráfico 7, existe uma aglomeração em torno da concordância parcial sobre a autoridade que conferida aos gestores. Todos percebem que possuem autoridade, de alguma forma, porém isso deixa dúvidas quanto a sua totalidade.

O teste K-W resultou em 0,201, o que confirma a aceitação da hipótese nula, com fraca convergência.

Ainda sobre a avaliação de desempenho, a questão 8 foi formulada sobre a prestação de contas dos gestores da seguinte forma: **Os gerentes das áreas prestam contas de todos os seus atos.**



Fonte: elaboração própria.

**Gráfico 7:** Autoridade dos gestores.

Os respondentes, na sua maioria, concordam com a prestação de contas sobre diversos procedimentos executados na sua área de controle, conforme se pode observar na Tabela 15.

**Tabela 15:** Avaliação de desempenho.

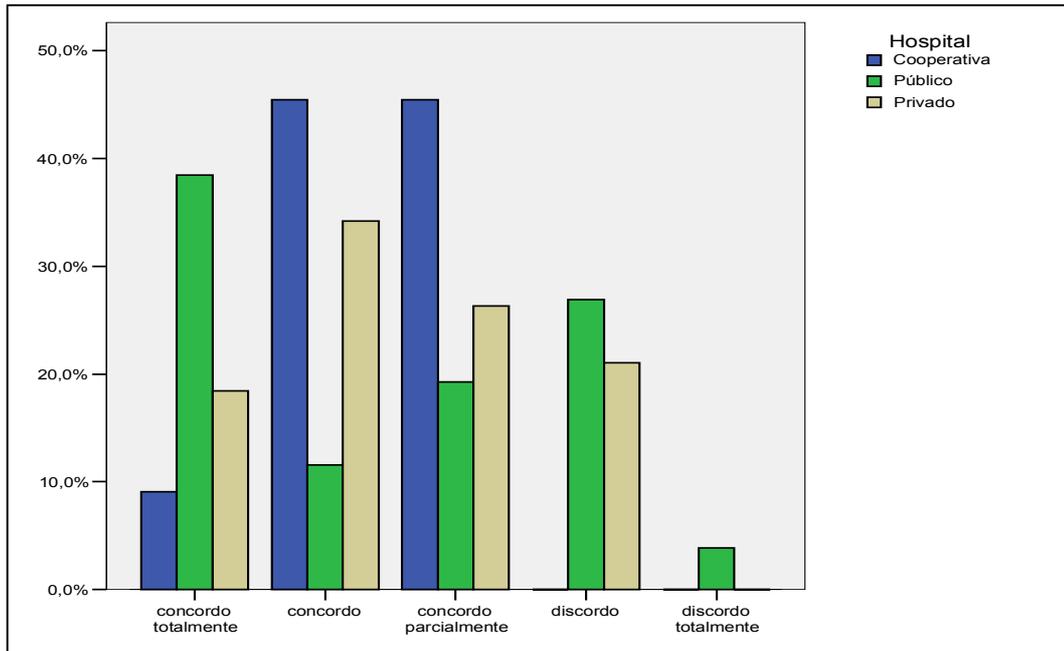
	HOSPITAIS			TOTAL
	COOPERATIVA	PÚBLICO	PRIVADO	
CONCORDO TOTALMENTE	1	10	7	18
CONCORDO PARCIALMENTE	5	3	13	21
DISCORDO TOTALMENTE	5	5	10	20
DISCORDO PARCIALMENTE	0	7	8	15
DISCORDO TOTALMENTE	0	1	0	1
<b>TOTAL</b>	11	26	38	75

Fonte: elaboração própria.

Sobre a avaliação de desempenho e os métodos que são utilizados para tal fim, 16 gestores discordam que existam; 59 concordam. Todos os gestores cooperados concordam sobre a avaliação.

Ainda na Tabela 15, observa-se que as primeiras alternativas — 18, 21 e 20 — estão bem próximas. Isso reflete a mesma resposta, ou seja, os gestores possuem alto grau de convergência. Concordam entre si sobre o que lhes foi perguntado.

Percebe-se um grau de adesão ao processo de avaliação de desempenho pelos gestores dos hospitais cooperados. Quando questionados sobre a prestação de contas dos atos por eles decididos, todos concordam que deveria existir. Mais uma vez, a aderência ao processo de decisão, nesse grupo, é visível. Caracteriza-se por esses gestores, demonstrado no Gráfico 8, em que 24% responderam a “alternativa a”; 28% a “alternativa b” e 27% a “alternativa c”. Observa-se, nesses percentuais, a proximidade existente entre as respostas, denotando uma visão semelhante dos gestores em torno das questões.



Fonte: elaboração própria.

**Gráfico 8:** Avaliação de desempenho.

O teste K-W deu 0,939, confirmando a análise em 93%, o que nos leva à aceitação da hipótese nula, apontando para uma forte convergência sobre não existir diferenças entre as percepções dos gestores sobre a autoridade e prestação de contas. Com isso se sugere uma avaliação de desempenho dentro dos hospitais, dentro dos conceitos e premissas do Gecon, confirmada através dos testes.

#### 4.1.2.5 Percepção dos gestores quanto ao princípio do controle

Todo sistema deverá evidenciar os desvios com a finalidade de analisar as causas, propiciando e facilitando correções necessárias. Nessa perspectiva, a questão 9 foi assim formulada: **O hospital possui controles para identificar desvios que possibilitam as correções necessárias.**

A controlabilidade dos hospitais, no que se refere a ações corretivas, foi questionada e 91% dos gestores concordaram que existe esse controle em suas instituições.

Quando se fala em controle contra desvios, é consenso que deve existir em todo tipo de negócio. Se forem detectados desvios, estes devem ser corrigidos; formas de evidenciar

qualquer que seja a menor possibilidade de tal fato vir a se repetir é válida e deve ser refletido no sistema de informação. Porém, controlar os sistemas de informação utilizados nos hospitais é mais difícil que saber ou imaginar que existem. Os gestores, em sua maioria, concordam não apenas com o efetivo controle, mas com o que podem perceber através dos sistemas possíveis desvios.

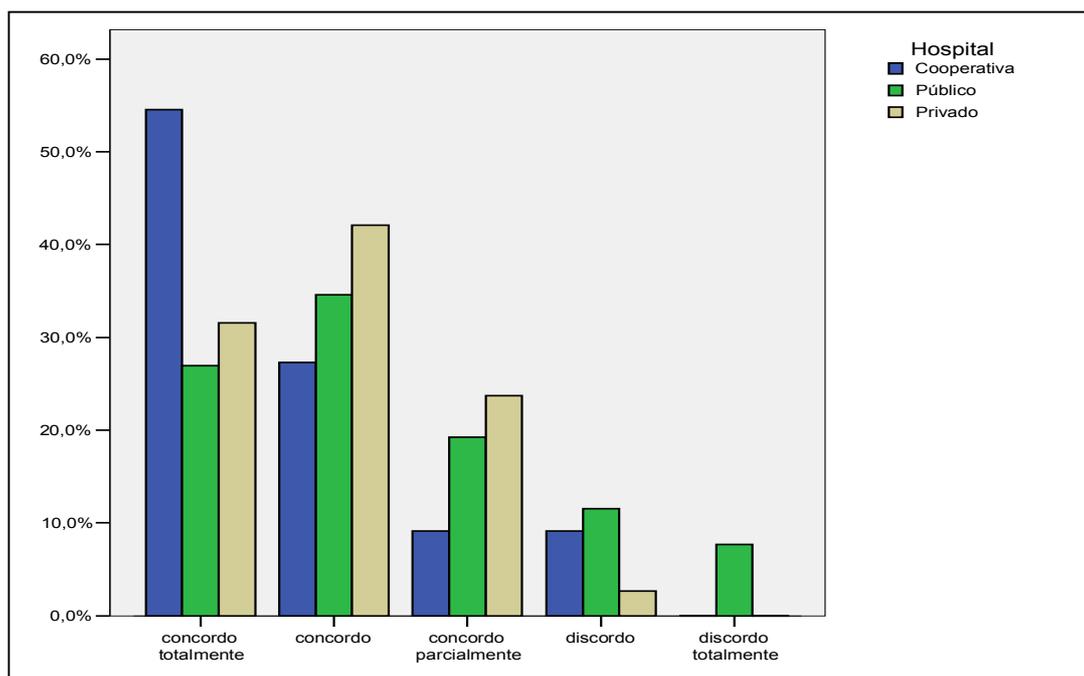
As respostas, de acordo com a Tabela 16, concentram-se em torno das duas primeiras respostas. O grau de concordância é alto, contudo as respostas dos gestores são divergentes.

**Tabela 16:** Princípio do controle.

	HOSPITAIS			TOTAL
	COOPERATIVA	PÚBLICO	PRIVADO	
CONCORDO TOTALMENTE	6	7	12	25
CONCORDO PARCIALMENTE	3	9	16	28
DISCORDO TOTALMENTE	1	5	9	15
DISCORDO TOTALMENTE	1	3	1	5
DISCORDO TOTALMENTE	0	2	0	2
<b>TOTAL</b>	11	26	38	75

Fonte: elaboração própria.

O Gráfico 9 mostra uma acentuada concentração em torno das duas primeiras questões. Dos 75 respondentes, 53 deram a mesma resposta: 33% para a primeira questão; 38% para a segunda; 20% para a terceira. O teste K-W obteve 0,203 como resultado, caracterizando a aceitação da H0 e confirmado mais uma das premissas do Gecon; neste caso, o princípio do controle.



Fonte: elaboração própria.

**Gráfico 9:** Princípio do controle.

Quanto à controlabilidade, 7 gestores discordaram que exista, 5 dos quais são de hospitais públicos, onde se percebe a carência de controle. Nos hospitais privados, o percentual é maior — 97% dos gestores concordaram que desvios são detectados e imediatamente corrigidos. Talvez por serem de natureza privada, essa colocação seja tão evidente. Nos hospitais públicos, o percentual é de 81%, apesar de ser um número alto e aceito, fica bem distante dos percentuais encontrados nas outras instituições.

#### **4.1.2.6 Percepção dos gestores quanto ao princípio da avaliação de resultados e mensuração econômica**

Como qualquer empresa, os hospitais possuem bens e serviços, gerados pelas diversas atividades hospitalares, que devem ter seus resultados mensurados. A mensuração deverá ser feita com base nos resultados econômicos.

Sobre esse assunto, a questão 10 foi assim formulada: **Todas as áreas hospitalares recebem receitas e custos e, periodicamente, esses valores são verificados.**

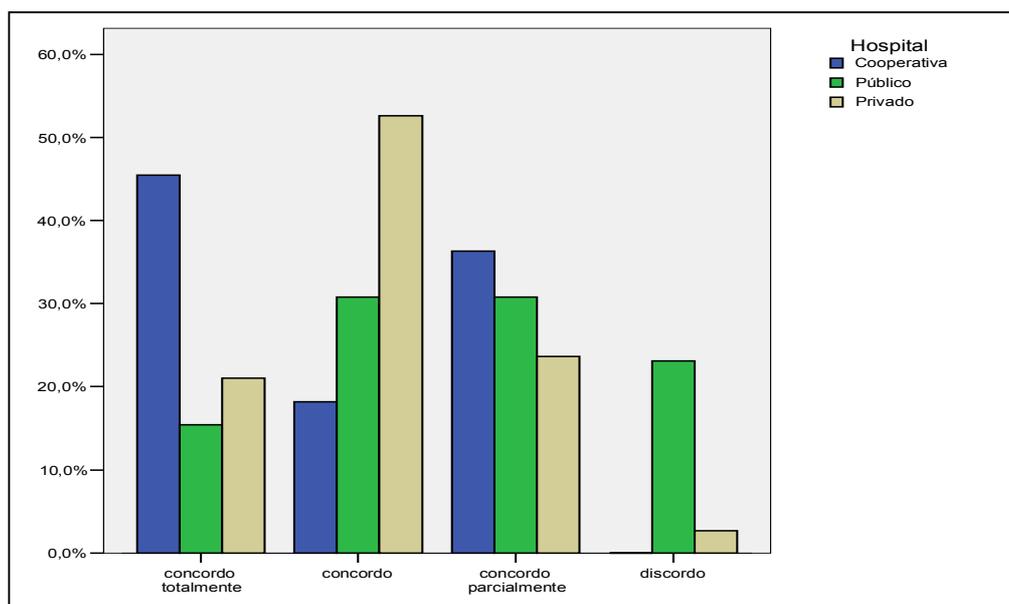
Os resultados estão demonstrados na Tabela 17, em que 68 gestores se direcionam para a concordância sobre o que lhes foi perguntado. Entre eles percebe-se um alto grau de concordância, mas respostas diferentes para as questões formuladas.

**Tabela 17:** Avaliação de resultado e mensuração.

	HOSPITAIS			TOTAL
	COOPERATIVA	PÚBLICO	PRIVADO	
CONCORDO TOTALMENTE	5	4	8	17
CONCORDO PARCIALMENTE	2	8	20	30
DISCORDO	4	8	9	21
	0	6	1	7
<b>TOTAL</b>	<b>11</b>	<b>26</b>	<b>38</b>	<b>75</b>

Fonte: elaboração própria.

Quando questionados sobre as áreas receberem receitas e custos e se esses valores são periodicamente verificados, 7 gestores discordaram, evidenciados pelos gestores dos hospitais públicos. Dos 75 gestores, 91% concordaram que os bens e serviços gerados pelas diversas atividades dos hospitais devem ser mensurados economicamente; dentre os quais 23% optaram pela “alternativa a”; 40%, pela “alternativa b”; 28%, pela “alternativa c”.



Fonte: elaboração própria.

**Gráfico 10:** Avaliação de resultados e mensuração.

Como pode se perceber, através do Gráfico 10, existe uma concentração em torno do “concordo”. Dentre os 75 gestores, 30 responderam da mesma forma, seguidos por mais 21 gestores de opiniões semelhantes. Conclui-se, portanto, uma convergência para o modelo, apesar de possuírem respostas diferentes para as questões formuladas.

O teste K-W apresenta 0,051 como resposta, aceitando, assim, a hipótese nula. O resultado enuncia que os gestores não possuem percepções diferentes sobre os conceitos do Gecon. Neste caso, confirmam-se os princípios da mensuração e avaliação de resultados da gestão econômica.

#### **4.1.2.7 Percepção dos gestores quanto ao princípio da tridimensionalidade da gestão**

Considera-se que existe decisão quando duas ou mais alternativas estão sendo discutidas. O processo para a ela se chegar envolve não somente aspectos operacionais e financeiros, mas também econômicos.

Nesse sentido, a questão 11 formulou-se da seguinte forma: **Os gestores das unidades hospitalares observam os aspectos operacional (como posso fazer?), financeiro (quanto vai custar?) e econômico (qual será o meu resultado?) antes de tomarem uma decisão sobre determinado evento.**

Dos gestores questionados, 63 concordaram que observam os aspectos operacionais, financeiros e econômicos em suas unidades; no total, 84% possuem a mesma opinião. Apesar de os aspectos financeiros parecerem mais importantes, já que mexem diretamente com os recursos nos hospitais, percebe-se que valores qualitativos estão bem presentes. O “como fazer?” torna-se mais importante em relação ao “quanto fazer?”; os resultados, contudo, são preocupações constantes dos gestores.

A Tabela 18 apresenta um alto grau de convergência entre os gestores, significando que eles pensam da mesma forma com relação ao que lhes foi questionado no grupo de respostas. Quanto ao grau de concordância, não existem muitas diferenças nas respostas.

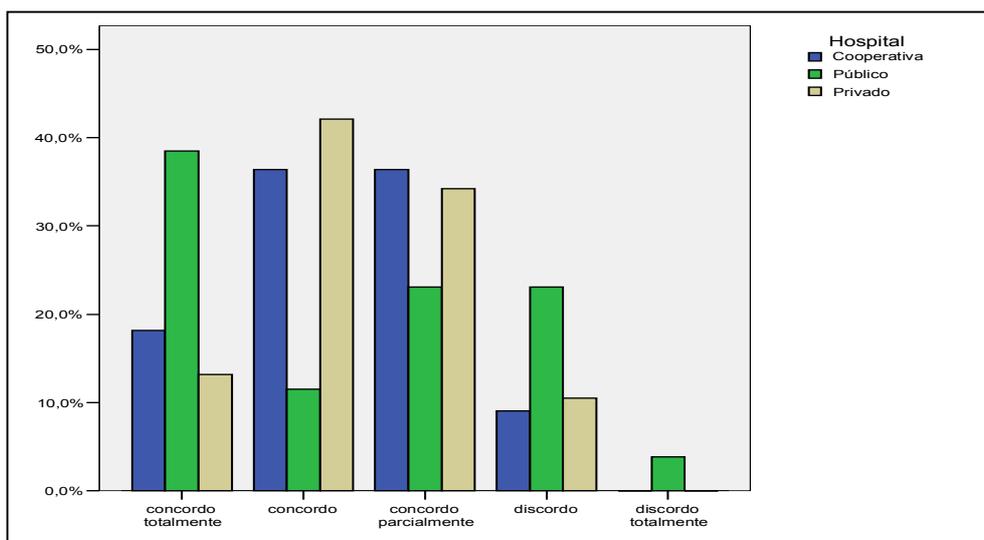
**Tabela 18:** Tridimensionalidade da gestão.

	HOSPITAIS			TOTAL
	COOPERATIVA	PÚBLICO	PRIVADO	
CONCORDO TOTALMENTE	2	10	5	17
CONCORDO	4	3	16	23
CONCORDO PARCIALMENTE	4	6	13	23
DISCORDO	1	6	4	11
DISCORDO TOTALMENTE	0	1	0	1
<b>TOTAL</b>	11	26	38	75

Fonte: elaboração própria.

Sobre os aspectos operacionais e financeiros, as respostas são simples e compreensíveis. Os hospitais privados e cooperados equiparam-se no processo. Porém, quando se fala nos aspectos econômicos, os gestores acreditam existir, mas duvidam dos sistemas.

Pode-se observar, através do Gráfico 11, que 22% dos questionados concordam totalmente, 31% concordam e mais 31% concordam parcialmente. Apesar de esses gestores concordarem de maneira diferente, existe um forte grau de concordância entre eles. Nesse caso, 73% dos gestores que representam os hospitais públicos concordam entre si, confirmado através do teste K-W, que obteve resposta de 0,982, demonstrando essa forte convergência e corroborando para a aceitação da hipótese nula.



Fonte: elaboração própria.

**Gráfico 11:** Tridimensionalidade da gestão.

Os números evidenciados na análise e confirmados pelos testes ratificam a tridimensionalidade da gestão, princípio do Gecon. Essa confirmação se deu num grau bastante elevado — quase 100% dos gestores responderam de forma semelhante. Sugere-se, com isso, que não apenas essa premissa mas também outras, não discutidas neste trabalho, podem fazer parte do modelo existente nos hospitais. Estes, por sua vez, poderiam ser melhorados a partir da utilização dos conceitos da gestão econômica em sua totalidade.

#### 4.1.2.8 Percepção dos gestores quanto à caracterização dos eventos econômicos

Os eventos econômicos devem ser identificados para serem mensurados e evidenciados no sistema de informação. A caracterização deles se evidencia pelo sistema de informação, de acordo com a óptica dos gestores. Desde o momento em que o paciente adentra no hospital, todos os gastos são registrados: do consumo de alimentos à medicação, horas médicas, até o custo com lavanderia.

Na questão 12, os gestores foram perguntados da seguinte forma: **Quando um recurso é consumido, como no caso de gasto com material médico, é imediatamente identificado e relacionado a um determinado procedimento que se materializará através**

**de uma transação que acabará por modificar o patrimônio do hospital através do pagamento pelo procedimento efetuado.**

É perceptível a identificação dos eventos econômicos no ambiente hospitalar. Dos respondentes, 71 concordaram com essa identificação; apenas 4 discordaram. Quando questionados sobre a identificação imediata do recurso consumido, como material médico, e se esse recurso era relacionado a um determinado procedimento, materializando-se através de uma transação que acabará por modificar o patrimônio, 71 gestores concordaram que seus sistemas identificam esses eventos.

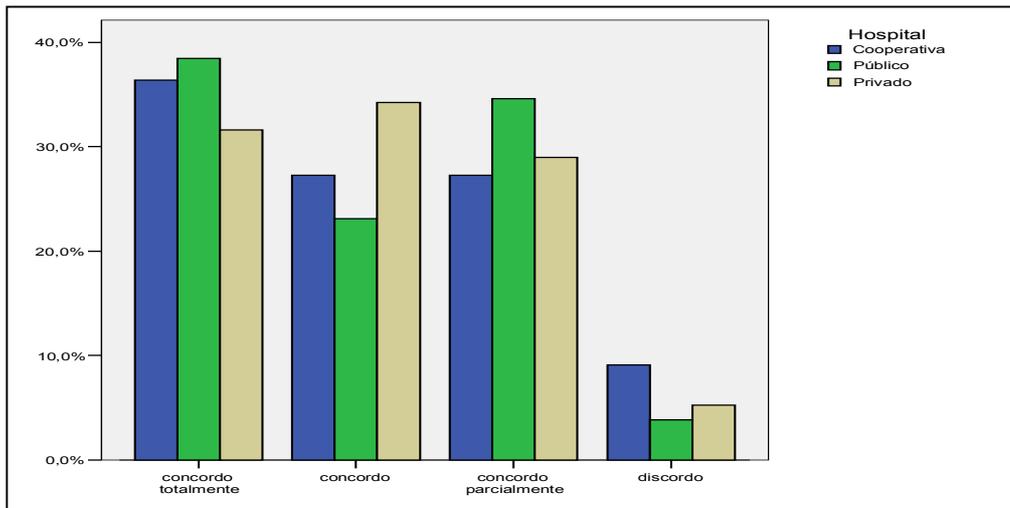
A Tabela 19 apresenta os números 26, 22 e 23 para as três primeiras alternativas, em torno das quais houve uma fortíssima concentração. Dos 75 médicos questionados, 71 acreditam na caracterização dos eventos econômicos, isso corresponde a 95% dos respondentes.

**Tabela 19:** Caracterização dos eventos econômicos.

	HOSPITAIS			TOTAL
	COOPERATIVA	PÚBLICO	PRIVADO	
CONCORDO TOTALMENTE	4	10	12	26
CONCORDO PARCIALMENTE	3	6	13	22
DISCORDO	3	9	11	23
	1	1	2	4
<b>TOTAL</b>	11	26	38	75

Fonte: elaboração própria.

Os gestores dos hospitais públicos concordam com a caracterização do evento em 95%; apenas 1 gestor discorda. O gráfico 12 demonstra claramente a forte concentração existente entre as três primeiras respostas. Isso significa que, além dos gestores concordarem com as questões apresentadas, as suas respostas foram iguais. Para a primeira alternativa, obtiveram-se 35% das respostas; 29% para a segunda; 31% para a terceira.



Fonte: elaboração própria.

**Gráfico 12:** Caracterização dos eventos econômicos.

Dos 11 gestores que participaram da pesquisa nos hospitais cooperados, 10 deles, que corresponde a 91% dos gestores desse grupo, concordaram. Da mesma forma, dos 26 respondentes dos hospitais públicos, 25, que corresponde a 96%, concordaram; dos 38 gestores dos hospitais privados, 36, que equivale a 95%, também, concordaram. Isso corrobora para a aceitação da hipótese nula, que enuncia a não-existência de diferenciação sobre a visão dos gestores hospitalares.

O teste K-W resultou em 0,985, confirmando a H0 e indicando uma forte aceitação dos conceitos da gestão econômica; neste caso, a caracterização dos eventos que se evidencia pelo sistema de informação.

#### **4.1.2.9 Percepção dos gestores quanto ao princípio da motivação das pessoas para a eficácia empresarial**

Gerir atividades pode culminar em congruências de objetivos corporativos. O hospital necessita apresentar conceitos e critérios que sejam lógicos, racionais e imparciais. Além disso, que façam com que os gestores programem ações que beneficiem toda a organização e não apenas a sua área.

Sobre a motivação, a questão 13 enunciava: **Os gerentes das unidades do hospital são contemplados com programas, cursos ou processos de metas que os estimulem a implementar ações que, no futuro, vão beneficiar o hospital como um todo.**

Todos os gestores dos hospitais cooperados concordaram que são contemplados com programas, cursos ou processos de metas que os estimulam a programarem ações futuras. Nos hospitais privados, apenas 2 gestores discordaram.

Como pode ser observado na Tabela 20, há uma concentração acentuada em torno das duas primeiras questões e, ainda, da terceira.

**Tabela 20:** Motivação das pessoas para a eficácia empresarial.

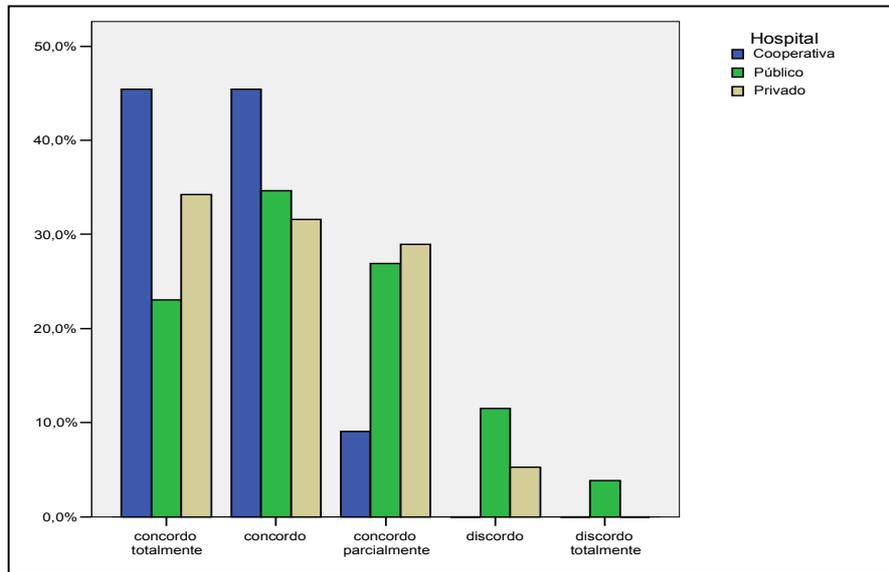
	HOSPITAIS			TOTAL
	COOPERATIVA	PÚBLICO	PRIVADO	
CONCORDO TOTALMENTE	5	6	13	24
CONCORDO PARCIALMENTE	1	7	11	19
DISCORDO TOTALMENTE	0	3	2	5
DISCORDO PARCIALMENTE	0	1	0	1
<b>TOTAL</b>	<b>11</b>	<b>26</b>	<b>38</b>	<b>75</b>

Fonte: elaboração própria.

Dos 75 respondentes, 69 concordaram. Pode-se assegurar que existe um forte grau de concordância, ao analisar que 24 gestores assinalaram a “alternativa a” e 26, a “alternativa b”. Portanto, há uma convergência acentuada entre eles, todos pensam da mesma maneira sobre a questão que lhes foi apresentada.

Conforme o Gráfico 13, existe uma concordância concentrada sobre a motivação existente nos hospitais pelo grupo de gestores. 92% deles, em maior ou menor grau, concordaram com o processo de motivação empresarial. Esse número se justifica por 32% dos gestores que responderam a “alternativa a”, 35% a “alternativa b” e 25% a “alternativa c”.

Essa convergência é corroborada pelos hospitais cooperados, onde 100% dos gestores concordaram, mesmo tendo respostas diferentes com relação à questão e 95% dos gestores dos hospitais privados.



Fonte: elaboração própria.

**Gráfico 13:** Motivação das pessoas para a eficácia empresarial.

O teste K-W indicou 0,126, confirmando-se que há um fraco grau de convergência, não existindo homogeneidade nas respostas, mas a concordância entre o grupo. Mais uma vez, a Hipótese Nula foi aceita, apontando para uma motivação das pessoas para a eficácia empresarial existente nos hospitais.

#### 4.1.2.10 Percepção dos gestores quanto ao princípio da identificação do modelo de decisão

As informações devem ser geradas no nível de cada evento econômico, identificando-se como os gestores tomam decisões, para que as elas sejam adequadas à necessidade do gestor. Assim se formulou a questão 14: **Quando um gestor de unidade precisa decidir sobre um determinado procedimento médico-hospitalar, essa decisão é identificada e analisada com base em um modelo que gera as informações adequadas.**

Dos respondentes, 61 concordaram que o modelo de decisão é adequado às suas necessidades. Esse número corresponde, exatamente, a 23 gestores, que responderam a primeira alternativa; 22, a segunda; 16, a terceira.

Entre as alternativas, houve diferença de opiniões; percebe-se uma concentração maior em torno das duas primeiras alternativas, porém um distanciamento maior para a segunda questão. Poderia se dizer que os gestores hospitalares possuem pensamento divergente em relação à questão apresentada.

Isso denota uma forte convergência entre eles, no sentido da não-visualização de um modelo de decisão existente nos hospitais que os auxilie na tomada de decisão. Esses gestores fazem parte de um grande universo, em que a decisão precisa ser em tempo hábil, mesmo, em alguns casos, estando situados em locais físicos diferentes.

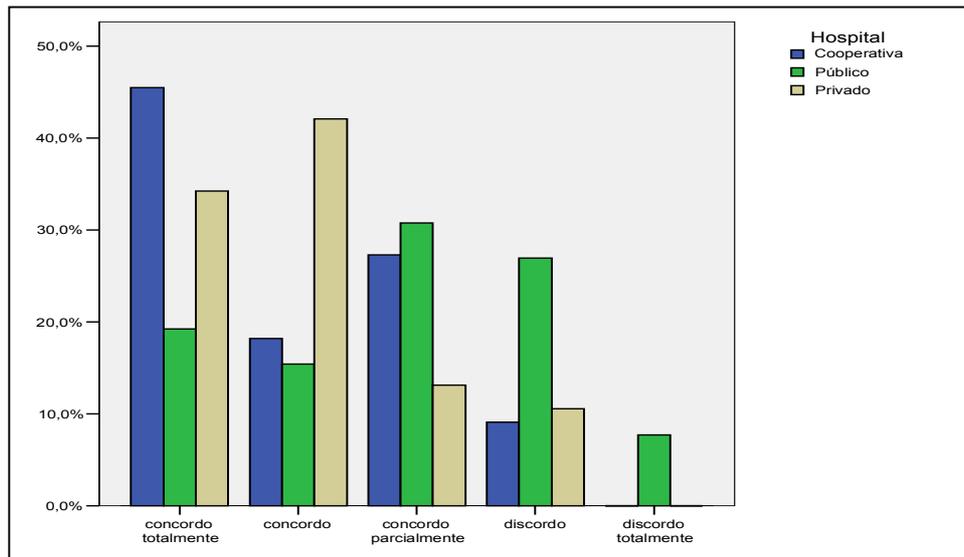
Essa diversidade de ambiente, espaço e forma de decisão contribui para que esses gestores possuam percepções divergentes. A dificuldade que certamente existe em suas atividades e localização geográfica faz com que esses médicos possuam visões extremamente semelhantes quanto a não-existência desses modelos (Tabela 21).

**Tabela 21:** Identificação do modelo de decisão dos gestores.

	HOSPITAIS			TOTAL
	COOPERATIVA	PÚBLICO	PRIVADO	
CONCORDO TOTALMENTE	5	5	13	23
CONCORDO	2	4	16	22
CONCORDO PARCIALMENTE	3	8	5	16
DISCORDO	1	7	4	12
DISCORDO TOTALMENTE	0	2	0	2

Fonte: elaboração própria.

De acordo com o Gráfico 14, percebe-se claramente a aderência que existe ao modelo natural vigente nos hospitais privados, destacando-se que estes estão mais próximos da realidade que os outros hospitais.



Fonte: elaboração própria.

**Gráfico 14:** Identificação do modelo de decisão dos gestores.

Do total de respondentes, 82% concordaram entre si, formado por: 31% de gestores que optaram pela “alternativa a”; 30% pela “b”; 21% pela “alternativa c”.

O teste K-W indicou 0,011. O resultado sinaliza para a rejeição da Hipótese Nula em favor da Hipótese Alternativa, que enuncia que os gestores possuem visões diferentes sobre os modelos gerenciais existentes.

## 4.2 Análise das hipóteses

Após a análise descritiva das questões que fizeram parte do questionário de pesquisa, realizou-se um estudo estatístico. A finalidade era testar as hipóteses formuladas no primeiro capítulo. Para tanto, realizou-se a verificação da existência, ou não, de convergência entre as

percepções dos gestores dos hospitais cooperados, públicos e privados, com relação às questões propostas. Para atingir esse objetivo, foram testadas quatorze hipóteses utilizando-se um teste não paramétrico de Kruskal-Wallis.

A Tabela 22 demonstra os resultados dos testes realizados, como também a decisão correspondente a cada pergunta.

Os resultados apresentados contribuem, em boa parte, para as observações desenvolvidas no subitem 4.1. em observar que as questões em que se verificaram dispersões em maiores níveis seguiram a mesma tendência no teste de hipótese aqui apresentado.

As questões 8, 11 e 12 denotam fortes graus de convergência, em que o nível de significância, calculado assintoticamente, apresentou valores acima de 90%, apontando para quase a unanimidade de percepções. O significado dessa aproximação indica que os gestores questionados possuem as mesmas percepções, ou seja, houve homogeneidade nas respostas.

Analisando-se o quadro, verifica-se que, apenas, as questões 1 e 14 geraram percepções divergentes, decidindo-se pela rejeição da Hipótese Nula. Destaca-se que as percepções dos três grupos foram no sentido de reconhecer as informações existentes sobre o controle de receitas e custos pelos gestores e a identificação do modelo de decisão desses gestores. A divergência se dá em torno do grau de concordância: os gestores discordaram entre si, ou seja, não houve homogeneidade nas respostas.

É notório que existe uniformidade de percepções sobre conceitos da gestão econômica no que se refere à identificação e acumulação de resultados e ao sistema de informação utilizado pelos gestores.

Por fim, pode-se observar que os gestores hospitalares sentem a necessidade de que os conhecimentos teóricos sejam aplicados concretamente.

Tabela 22: Resultado dos testes.

QUESTÕES	TESTE KRUSKAL-WALLIS (P-VALUE)	DECISÃO
1. Os responsáveis pelas unidades hospitalares controlam tanto as suas receitas quanto despesas e não são responsabilizados por outros gastos os quais não possuem poder de gerência.	0,006	REJEITA H <sub>0</sub>
2. Os sistemas utilizados pelo hospital identificam os recursos que são gerados através da prestação de serviços médico-hospitalares, observando a quantidade de internamentos e altas dos pacientes e não existe a possibilidade de que esse processo, considerado natural, seja alterado com a finalidade de mudar essa condição.	0,564	ACEITA H <sub>0</sub>
3. No sistema utilizado, as prestações de serviços são reconhecidas no momento em que houve a efetividade da prestação. O serviço sendo pago à vista, pelo seu valor de entrada, e a prazo, calcula-se o custo desses valores como se fossem recebidos à vista.	0,259	ACEITA H <sub>0</sub>
4. O hospital possui sistema de informações gerenciais totalmente integrados.	0,153	ACEITA H <sub>0</sub>
5. São realizados orçamentos regulares e, periodicamente, é observado se os valores orçados foram realizados ou não. Conseqüentemente, esses valores são ajustados no novo orçamento e tudo isso é processado no mesmo sistema.	0,275	ACEITA H <sub>0</sub>
6. As informações que são geradas pelo sistema atendem às necessidades dos gestores do hospital, bem como, dos gerentes de cada unidade administrativa hospitalar.	0,361	ACEITA H <sub>0</sub>
7. Os gerentes de cada setor possuem autoridade para decidir sobre os recursos do hospital.	0,201	ACEITA H <sub>0</sub>
8. Os gerentes das áreas prestam contas de todos os seus atos.	0,939	ACEITA H <sub>0</sub>
9. O hospital possui controles para identificar desvios que possibilitam as correções necessárias	0,203	ACEITA H <sub>0</sub>
10. Todas as áreas hospitalares recebem receitas e custos e, periodicamente, esses valores são verificados.	0,051	ACEITA H <sub>0</sub>
11. Os gestores das unidades hospitalares observam os aspectos operacional (como posso fazer?), financeiro (quanto vai custar?) e econômico (Qual será o meu resultado?) antes de tomarem uma decisão sobre determinado evento.	0,982	ACEITA H <sub>0</sub>
12. Quando um recurso é consumido, como no caso de gastos com material médico, é imediatamente identificado e relacionado a um determinado procedimento que se materializará através de uma transação que acabará por modificar o patrimônio do hospital através do pagamento pelo procedimento efetuado.	0,985	ACEITA H <sub>0</sub>
13. Os gerentes das unidades do hospital são contemplados com programas, cursos ou processos de metas, que os estimulem a implementar ações que, no futuro, vão beneficiar o hospital como um todo.	0,126	ACEITA H <sub>0</sub>
14. Quando um gestor de uma unidade precisa decidir sobre um determinado procedimento médico-hospitalar, essa decisão é identificada e analisada com base em um modelo que gera as informações adequadas.	0,011	REJEITA H <sub>0</sub>

Fonte: elaboração própria.

## **5. CONSIDERAÇÕES FINAIS**

### **5.1 Conclusão**

O presente trabalho buscou obter evidências empíricas sobre a percepção dos gestores hospitalares da Região Metropolitana do Recife a cerca dos conceitos de gestão econômica e quanto à utilização desses conceitos nos hospitais.

Na Fundamentação Teórica, os aspectos conceituais relacionados foram organizados no sentido de demonstrar, através da literatura existente, os conceitos do Gecon, com ênfase nos pré-requisitos do MIAR e nos princípios do sistema de informações da gestão econômica, norteados por um instrumento de pesquisa em forma de questionário.

Numa etapa seguinte, o questionário foi submetido aos gestores dos hospitais cooperados, públicos e privados integrantes da população estudada. Quando questionados, revelaram suas percepções sobre a aplicação dos conceitos, objeto desta pesquisa, nos hospitais em que são gestores, bem como a importância da identificação das transações e o resultado no serviço hospitalar.

Os dados obtidos foram testados e analisados no capítulo 4, apresentados através de tabelas e gráficos. Foram utilizados os elementos estatísticos, com o objetivo de se identificar o grau de percepção dos gestores. Posteriormente, fazendo-se uso do Teste K-W, de Kruskal-Wallis, testaram-se as hipóteses, visando confirmar as percepções dos participantes da pesquisa no sentido de possuírem ou não percepções sobre conceitos e padrões da gestão econômica.

Os dados estatísticos apontaram os percentuais de concordância, os quais se apresentam Tabela 23.

**Tabela 23:** Graus de concordância entre os gestores.

PERCEPÇÃO DOS GESTORES	GRAU DE CONCORDÂNCIA DOS GESTORES	REPRESENTAÇÃO DOS GESTORES		
		COOPERADOS	PÚBLICOS	PRIVADOS
VARIABILIDADE E FLEXIBILIDADE	96%	100%	96%	95%
ECONOMICIDADE	85%	100%	96%	92%
CONDICIONAMENTO SISTÊMICO	82%	100%	65%	89%
COERÊNCIA NO PROCESSO DO DADO	81%	100%	65%	87%
UTILIDADE DA INFORMAÇÃO	88%	100%	88%	84%
AVALIAÇÃO DE DESEMPENHO	79%	86%	68%	75%
CONTROLE NA IDENTIFICAÇÃO DE DESVIOS	91%	91%	81%	97%
AVALIAÇÃO DE RESULTADO E MENSURAÇÃO	91%	64%	77%	97%
TRIDIMENSIONALIDADE DA GESTÃO	84%	91%	73%	89%
CARACTERIZAÇÃO DOS EVENTOS ECONÔMICOS	95%	91%	96%	95%

Fonte: elaboração própria.

Observa-se que a hipótese norteadora da pesquisa foi confirmada: os gestores hospitalares não possuem percepções diferentes com relação aos conceitos e padrões da gestão econômica. Por outro lado, o percentual de respostas convergentes entre eles é bastante significativo, conforme demonstrado na Tabela 23. De acordo com essa assertiva, conclui-se que, nos hospitais, são utilizados sistemas e modelos que possuem como base conceitos, princípios e premissas da Gestão Econômica (Gecon), sem causar alterações no modelo natural existente, contribuindo, assim, para a otimização do resultado e eficácia empresarial nos hospitais.

## 5.2 Recomendações

Esta pesquisa resultou na verificação dos conceitos e padrões do Gecon nos hospitais, bem como na identificação das percepções dos gestores hospitalares sobre o assunto. Com isso, evidencia-se que, para a condução da administração hospitalar, é perfeitamente justificável a implantação do Gecon, modelado numa base conceitual que comprove o modelo natural de cada organização hospitalar e o modelo de decisão de cada gestor.

No desenvolvimento da pesquisa, foram identificados temas ligados ao foco em questão, ou seja, a utilização de conceitos do MIAR, e implantação do sistema de informações da Gestão Econômica em diversas empresas, não sendo possível fazer-se uma análise detalhada sobre elas.

Mesmo o tema possuindo foco atual, percebe-se um esquecimento por parte dos pesquisadores nos últimos anos. Desse modo, em pesquisas futuras, sugere-se o aprofundamento de estudos na área hospitalar, especificamente na abordagem dos seguintes aspectos:

- identificação dos fatores que impedem a controlabilidade na gestão hospitalar;
- apresentação de um modelo de decisão para os gestores de cada atividade;
- determinação de padrões para a avaliação de desempenho dos gestores e dos serviços hospitalares;
- análise crítica detalhada dos sistemas de apoio à gestão existentes nos hospitais públicos;

Essas sugestões acenam para a possibilidade de se adotar um modelo até aqui não muito explorado empiricamente e que requer estudos mais profundos. Destaca-se que uma pesquisa desta natureza requer tempo e muito esforço, porém é desejada por grande número

de pesquisadores que traduzem a Gestão Econômica como a melhor forma de gerir um negócio, pois espelha o patrimônio empresarial na sua totalidade.

## REFERÊNCIAS

- ABBAS, Kátia. *Gestão de custos em organizações hospitalares*. Florianópolis: Dissertação de Mestrado. Florianópolis. UFSC: 2001.
- ALMEIDA, Lauro Brito. *Estudo de um modelo conceitual de decisão, aplicados a eventos econômicos, sob a ótica da gestão econômica*. São Paulo. Dissertação de Mestrado, FEA/USP, 2001.
- ANTHONY. Robert N. GOVINDARAJAN, Vijay. *Sistemas de controles gerenciais*. São Paulo: Atlas, 2002.
- BALDERSON, Sue; MACFADYEN, Una. *Management Training for Doctors: An In-house Approach*. Journal of Management in Medicine. Vol. 8, no. 6, 1994.
- BEUREN, Ilse Maria. *Modelo de mensuração de resultados de eventos econômicos empresariais: um enfoque do sistema de informação da gestão econômica*. São Paulo. Tese de Doutorado, FEA/USP, 1994.
- BEUREN, Ilse Maria (Org.). *Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade — teoria e prática*. São Paulo: Atlas, 2003.
- CATELLI, Armando. *Sistema de contabilidade de custos estandar*. São Paulo. Tese de Doutorado, FEA/USP, 1972.
- \_\_\_\_\_. (Coordenador). *Controladoria: uma abordagem da gestão econômica – Gecon*. São Paulo : Atlas, 1999.
- \_\_\_\_\_. *Transações como objeto da gestão: uma análise da abordagem Gecon e dos sistemas tradicionais*. Anais do VI Congresso Brasileiro de Custos. São Paulo, 1999.
- \_\_\_\_\_, et al. *Sistema de informação da gestão econômica*. CATELLI, Armando. (Coordenador). *Controladoria: uma abordagem da gestão econômica – Gecon*. São Paulo: Atlas, 1999.
- CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE (CFC). Resolução nº. 750/93, de 29 de dezembro de 1993. Dispõe sobre os princípios fundamentais de contabilidade. *Diário Oficial da República Federativa do Brasil*, Brasília, 31 de dezembro de 1993.
- CRUZ, Rosany Ipaves. *Uma contribuição à definição de um modelo conceitual para a Gestão Econômica*. São Paulo, Dissertação de Mestrado, FEA/ESP, 1991.
- CORNACHIONE JÚNIOR, Edgard Bruno. *Contribuição ao estudo de sistemas de informação de gestão econômica*. São Paulo. Tese de Doutorado, FEA/USP, 1999.
- \_\_\_\_\_. *Protótipo em sistemas de informações gerenciais: uma abordagem de gestão econômica de empresas*. São Paulo: Anais do VI Congresso Brasileiro de Custos, 1999.
- DINIZ, Josediton Alves. *Percepções de gestores e assessores contábeis da administração pública sobre aspectos do sistema de custos e resultados: uma análise em prefeituras municipais do estado da Paraíba*. Dissertação de Mestrado. Programa Multiinstitucional UNB/UEPB/UFPE/UFRN. João Pessoa, UFRN, 2004.
- FALK, James Anthony. *Gestão de custos para hospitais*. São Paulo: Atlas, 2001.
- GIL, Antonio Carlos. *Como elaborar projetos de pesquisa*. São Paulo: Atlas, 1996.
- \_\_\_\_\_. *Métodos e técnicas de pesquisa social*. São Paulo: Atlas, 1999.

GUERREIRO, Reinaldo. *Modelo conceitual de sistemas de informação da gestão econômica: uma contribuição à teoria da comunicação da contabilidade*. Tese de Doutorado – FEA, São Paulo. USP, 1989.

\_\_\_\_\_, OLIVEIRA, Antonio Benedito Silva. PEREIRA, Carlos Alberto. *O uso do modelo de gestão econômica como instrumento de diagnóstico e análise de instituições financeiras*. São Paulo: Anais do VI Congresso Brasileiro de Custos, 1999.

ERNST C., ERNST G., SZCZESNY A. *Does learning matter for knee replacement surgeries? Data evidence from a German Hospital*. Financial Accountability Management. Nov., 2003, p. 375-396.

FERREIRA, Aurélio Buarque de Holanda. *Novo dicionário da língua portuguesa*. ed 4. São Paulo: Nova Fronteira, 2001.

KURUNMAKI, Liisa. *A hybrid profession — the acquisition of management accounting expertise by medical professionals*. The London School of Economics and Political Science, Department of Accounting and Finance, Houghton Street, London WC2A 2AE, UK, 2003.

LAKATOS, Eva Maria. MARCONI, Marina de Andrade. *Fundamentos de metodologia científica*. São Paulo: Atlas, 1995.

LAKATOS, Eva Maria; MARCONI, Marina de Andrade. *Fundamentos de metodologia científica*. 4. ed., São Paulo: Atlas, 2001.

LEVINE, David M.; BERENSON, Mark L.; STEPHAN, David. *Estatística: teoria e aplicações, usando Microsoft® excel em português*. Rio de Janeiro: LTC, 2000.

LIBONATI, Jerônimo José. *Modelo Gerencial de apuração de resultado para empresa agrícola: enfoque do sistema de gestão econômica – GECON*. São Paulo. Dissertação de Mestrado. FEA/USP, 1996.

\_\_\_\_\_. RIBEIRO FILHO, José Francisco. MACHADO, Nelson. *O impacto do subsistema institucional na concepção do sistema empresa*. Goiânia: Anais do XVI Congresso Brasileiro de Contabilidade, 2000.

\_\_\_\_\_. *Modelo de avaliação de desempenho por resultado da área de suprimentos: enfoque da gestão econômica*. Tese de Doutorado. São Paulo. FEA/USP, 2002.

LIMA, J. Policarpo R. SICSÚ, Abraham B. *Um cluster em construção (?)*. Revista Economia Contemporânea. Rio de Janeiro, 8(2): 411-440, jul./dez. 2004

LOPES, Rosiene Fiorot. *A qualificação dos profissionais de enfermagem na administração de medicamentos*. UNESC em Revista. Colatina, ES, Ano VII, Nr. 15, I sem. 2004, p.237.

MALIK, Ana Maria. TELES, João Pedro. *Hospitais e programas de qualidade no Estado de São Paulo*. Revista de Administração de Empresas. São Paulo: v.41, n. 03, p. 51-59. jul./set., 2001.

MARONI NETO, Ricardo. *Análise comparativa de mensuração de resultados: uma abordagem teórica sobre os fatores ambientais*. Dissertação de mestrado. São Paulo. USP, 2001.

MARTINS, Domingos. *Custos e orçamentos hospitalares*. São Paulo: Atlas, 2000.

MARTINS, Eliseu. *Contabilidade de custos*. São Paulo: Atlas, 1998.

MARTINS, Gilberto de Andrade. *Manual para elaboração de monografias e dissertações*. São Paulo: Atlas, 1994.

\_\_\_\_\_, LINTZ, Alexandre. *Guia para elaboração de monografias e trabalhos de conclusão de curso*. São Paulo: Atlas, 2000.

MIRANDA, Luiz Carlos. WANDERLEY, Cláudio A. MEIRA, Juliana M. *Garimpendo na imprensa especializada: uma metodologia alternativa para a coleta de indicadores de desempenho gerencial*. Portugal: Anais do VI Congresso Internacional de Custos, 1999.

NAKAGAWA, MASAYUKI. *Introdução à controladoria: conceitos, sistemas, implementação*. São Paulo: Atlas, 1993.

NYLAND, Kari. PETERSEN, Inger Johanne. *The control gap: the role of budgets, accounting information and (non-) decisions in hospital settings*. Financial Accountability & Management. Main Street, Malden, USA, February, 2004.

OLIVEIRA, Antonio Benedito. PEREIRA, Carlos Alberto. *Preço de transferência no sistema de gestão econômica: uma aplicação do conceito de custo de oportunidade*. São Paulo, Anais do VI Congresso de Custos, 1999.

PADOVEZE, Clóvis Luis. *Controladoria Estratégica e Operacional*. São Paulo: Atlas, 2003.

PARISI, Claudio. *Uma contribuição ao estudo de modelos de identificação e acumulação de resultados*. Dissertação de Mestrado. São Paulo. USP: 1995.

\_\_\_\_\_. CORNACHIONE JR., Edgar. VASCONCELOS, Marco Túllio de Castro. *Modelo de identificação e acumulação de resultados sob a ótica do Gecon*. Caderno de Estudos Fipecefi. FEA/USP. São Paulo. Jan/jun. 1997, v.9, n. 15.

\_\_\_\_\_. Cláudio. NOBRE, Waldir de Jesus. *Eventos, gestão e modelo de decisão*. In: CATELLI, Armando (Organizador). *Controladoria: uma abordagem da gestão econômica – Gecon*. São Paulo: Atlas, 1999.

\_\_\_\_\_. CORNACHIONE JR. Edgard Bruno. VASCONCELOS, Marco Tullio de Castro. *Modelo de identificação e acumulação de resultados*. In: CATELLI, Armando. (Coordenador). *Controladoria: uma abordagem da gestão econômica – GECON*. São Paulo: Atlas, 1999.

PELEIAS, Ivam Ricardo. *Controladoria: gestão eficaz utilizando padrões*. São Paulo: Saraiva, 2003.

\_\_\_\_\_, *Contribuição à Formulação de um Sistema de Padrões e Análise de sua Aderência ao Processo de Gestão, sob a Ótica do Modelo GECON*. São Paulo. Tese de Doutorado. FEA/USP, 1999.

PEREIRA, Carlos Alberto. *Ambiente, empresa, gestão e eficácia*. CATELLI, Armando. (Coordenador). *Controladoria: uma abordagem da gestão econômica – GECON*. São Paulo: Atlas, 1999.

PROAHSA — Programa de Estudos Avançados em Administração Hospitalar e de Sistema de Saúde. Manual de Organização e Procedimentos Hospitalares. Boletim – Ano VII julho/setembro – ano 2004 n. 31.

RIBEIRO FILHO, José Francisco. *Modelo gerencial para a eficácia de hospitais públicos: Análise no âmbito de uma entidade de ensino e assistência*. Tese de Doutorado. Paulo. USP, 2002.

\_\_\_\_\_, et al. *Apropriação de Conhecimentos Contábeis decorrentes do Exercício Profissional da Medicina: Um Estudo Comparativo com Médicos de Hospitais Público, Privado e Cooperativa*. 5º. Congresso de Contabilidade e Controladoria. São Paulo. USP, 2005.

ROSALY, Regina. ZUCCHI, Paola. *O marketing na área de saúde*. RAP – Revista de Administração Pública. Set./Out., 2004. Vol. 38, nº. 5, p. 711.

SÁ. Antonio Lopes de. *Inversão participativa dos custos*. Recebido do autor por <<http://www.emailprotegido.terra.com.br/>> Em 5 de novembro de 2003.

SANTOS. Luis Paulo Guimarães. *Modelo de avaliação de desempenho das universidades federais brasileiras: um enfoque fundamentado no sistema de gestão econômica – GECON*. Dissertação de Mestrado. São Paulo. USP, 2001.

Revista Bibliomed Corporativo. Disponível em: <<http://corporativo.bibliomed.com.br/>>, acessado em 11 de março de 2005.

Revista Medicinal. Disponível em: <http://www.medicinal.com.br/temas>, acessado em 11 de março de 2005.

VASCONCELOS, Marco Tullio de Castro. *Modelo de Avaliação de Desempenho: uma aplicação à atividade de extensão universitária*. Tese de doutoramento. São Paulo. USP, 1999.

# APÊNDICE



**UNIVERSIDADE FEDERAL DE PERNAMBUCO**  
**MESTRADO EM MENSURAÇÃO CONTÁBIL**  
**QUESTIONÁRIO**

Natureza do Hospital: \_\_\_\_\_

Para fins de pesquisa de Dissertação de Mestrado, solicito responder ao questionário abaixo:

Assinale a que grupo pertence: ( ) MÉDICO

( ) ADMINISTRATIVO

**QUESTÕES**

Questão 1 – Os responsáveis pelas unidades hospitalares controlam tanto as suas receitas quanto as despesas e não são responsabilizados por outros gastos sobre os quais não possuem poder de gerência.

- a) ( ) Concordo totalmente
- b) ( ) Concordo
- c) ( ) Concordo parcialmente
- d) ( ) Discordo
- e) ( ) Discordo totalmente

Questão 2 – Os sistemas utilizados pelo hospital identificam os recursos que são gerados através da prestação de serviços médico-hospitalares, observando quantidade de internamentos e altas dos pacientes e não existe a possibilidade de que esse processo, considerado natural, seja alterado com a finalidade de mudar essa condição.

- a) ( ) Concordo totalmente
- b) ( ) Concordo
- c) ( ) Concordo parcialmente
- d) ( ) Discordo
- e) ( ) Discordo totalmente

Questão 3 – No sistema utilizado, as prestações de serviço são reconhecidas no momento em que houve a efetividade da prestação. O serviço sendo pago à vista, pelo seu valor de entrada, e a prazo, calcula-se o custo desses valores se fossem recebidos à vista.

- a)  Concordo totalmente
- b)  Concordo
- c)  Concordo parcialmente
- d)  Discordo
- e)  Discordo totalmente

Questão 4 – O hospital possui sistemas de informação gerenciais totalmente integrados.

- a)  Concordo totalmente
- b)  Concordo
- c)  Concordo parcialmente
- d)  Discordo
- e)  Discordo totalmente

Questão 5 – São realizados orçamentos regulares e, periodicamente, é observado se os valores orçados foram realizados ou não. Conseqüentemente, esses valores são ajustados no novo orçamento e tudo isso é processado no mesmo sistema.

- a)  Concordo totalmente
- b)  Concordo
- c)  Concordo parcialmente
- d)  Discordo
- e)  Discordo totalmente

Questão 6 – As informações que são geradas pelo sistema atendem às necessidades dos gestores do hospital, bem como, dos gerentes de cada unidade administrativa hospitalar.

- a)  Concordo totalmente
- b)  Concordo
- c)  Concordo parcialmente
- d)  Discordo
- e)  Discordo totalmente

Questão 7 – Os gerentes da cada setor possuem autoridade para decidir sobre os recursos do hospital.

- a)  Concordo totalmente
- b)  Concordo
- c)  Concordo parcialmente
- d)  Discordo
- e)  Discordo totalmente

Questão 8 – Os gerentes das áreas prestam contas de todos os seus atos.

- a)  Concordo totalmente
- b)  Concordo
- c)  Concordo parcialmente
- d)  Discordo
- e)  Discordo totalmente

Questão 9 – O hospital possui controles para identificar desvios que possibilitam as correções necessárias.

- a)  Concordo totalmente
- b)  Concordo
- c)  Concordo parcialmente
- d)  Discordo
- e)  Discordo totalmente

Questão 10 – Todas as áreas hospitalares recebem receitas e custos e, periodicamente, esses valores são verificados.

- a)  Concordo totalmente
- b)  Concordo
- c)  Concordo parcialmente
- d)  Discordo
- e)  Discordo totalmente

Questão 11 – Os gestores das unidades hospitalares, observam os aspectos operacional (como posso fazer?), financeiro (quanto vai custar?) e econômico (qual será o meu resultado?) antes de tomarem uma decisão sobre determinado evento.

- a) ( ) Concordo totalmente
- b) ( ) Concordo
- c) ( ) Concordo parcialmente
- d) ( ) Discordo
- e) ( ) Discordo totalmente

Questão 12 – Quando um recurso é consumido, como no caso de gasto com material médico, é imediatamente identificado e relacionado a um determinado procedimento que se materializará através de uma transação que acabará por modificar o patrimônio do hospital através do pagamento pelo procedimento efetuado.

- a) ( ) Concordo totalmente
- b) ( ) Concordo
- c) ( ) Concordo parcialmente
- d) ( ) Discordo
- e) ( ) Discordo totalmente

Questão 13 – Os gerentes das unidades do hospital são contemplados com programas, cursos ou processos de metas que os estimulem a implementarem ações que, no futuro, vão beneficiar o hospital como um todo.

- a) ( ) Concordo totalmente
- b) ( ) Concordo
- c) ( ) Concordo parcialmente
- d) ( ) Discordo
- e) ( ) Discordo totalmente

Questão 14 – Quando um gestor de unidade precisa decidir sobre um determinado procedimento médico-hospitalar, essa decisão é identificada e analisada com base em um modelo que gera as informações adequadas.

- a) ( ) Concordo totalmente
- b) ( ) Concordo
- c) ( ) Concordo parcialmente
- d) ( ) Discordo
- e) ( ) Discordo totalmente