

UNIVERSIDADE DE SÃO PAULO
FACULDADE DE MEDICINA DE RIBEIRÃO PRETO
DEPARTAMENTO DE MEDICINA SOCIAL

Maria Eulália Lessa do Valle Dallora

**GERENCIAMENTO DE CUSTOS DE MATERIAL DE
CONSUMO EM UM HOSPITAL DE ENSINO**

Ribeirão Preto
2007

Maria Eulália Lessa do Valle Dallora

**GERENCIAMENTO DE CUSTOS DE MATERIAL DE
CONSUMO EM UM HOSPITAL DE ENSINO**

Dissertação apresentada à Faculdade de Medicina de Ribeirão Preto da Universidade de São Paulo, junto ao Departamento de Medicina Social, para obtenção do título de Mestre.

Área de concentração: Saúde na Comunidade

Orientadora: Profa. Dra. Aldaísa Cassanho Forster

**Ribeirão Preto
2007**

Autorizo a reprodução total ou parcial deste trabalho, por qualquer meio convencional ou eletrônico, para fins de estudo e pesquisa, desde de que citada a fonte.

Ficha catalográfica

Dallora, Maria Eulália Lessa do Valle.

Gerenciamento de custos de material de consumo em um hospital de ensino - Ribeirão Preto, 2007.
103 f.

Dissertação (Mestrado em Saúde na Comunidade) – Faculdade de Medicina de Ribeirão Preto-USP.

Orientadora: Profa. Dra. Aldáisa Cassanho Forster.

1. gerenciamento hospitalar. 2. custos hospitalares. 3. gerenciamento de custos. 4. custos de materiais de consumo.

À Bia e à Júlia

Sempre presentes.

Presentes todos os dias.

Presentes de Deus para mim.

Ao Neto e ao Caetano

Meus amores.

Minha vida.

Aos Meus Pais e toda minha família

AGRADEÇIMENTOS

À Profa. Dra. Aldaísa Cassanho Forster pela orientação, confiança, paciência e amizade;

À Profa. Dra. Maria Luíza Anselmi pelo apoio, exemplo de rigor e ensinamentos. Contribuições que marcaram este trabalho;

À Alda, Aline, Carmen, Cláudia, Denise, Érica, Gislaine, Ilza, Kátia, Luciane, Luzimar, Maria Cláudia, Reginaldo, Sílvia, Somera, Telma, Wilson e Zara pela colaboração neste estudo e todos os dias. Principalmente pela amizade;

À Ana Laus, Carlos Rezende, Edna Defendi, Edna Dias, Hermínia, José Henrique, Silvana, Sílvia Cedrinho, Rosângela Bertolini, e Pio, pelo apoio e pela amizade;

À todos os funcionários da Assessoria Técnica que, de alguma forma, contribuíram para o desenvolvimento deste trabalho;

Aos funcionários do Departamento de Medicina Social, em especial à Solange Pedersoli e Rosane A. Monteiro pela colaboração;

Ao Sidney Marcel Domingues pela aplicação dos questionários;

Aos Profs. Juan Stuardo Yazlle Rocha e André Lucirton Costa, pelas sugestões no exame de qualificação;

Ao Prof. Milton Roberto Laprega, pela confiança, contribuições, e incentivo;

Ao Prof. Marcos Felipe Silva de Sá, pelos ensinamentos profissionais e de vida e principalmente, pela amizade;

À Dirce e à Sônia, minhas amigas e companheiras em todos os momentos;

À Aline, minha filha de coração. Que Deus continue com você e você comigo.

DEVO MUITO A VOCÊS.

“AQUILO QUE A MEMÓRIA AMA FICA ETERNO”

(Adélia Prado)

**“CONSTRUO ALTARES À BEIRA DE UM ABISMO
ESCURO E SILENCIOSO”**

(Rubem Alves)

RESUMO

DALLORA, M. E.L.V. “**Gerenciamento de custos de material de consumo em um hospital de ensino**”. 2007. 103 f. Dissertação (Saúde na Comunidade) - FMRP-USP, Ribeirão Preto, 2007.

O aumento dos gastos e custos na saúde é acompanhado com preocupação pelos gestores. O conhecimento dos custos é passo fundamental para a gestão dos hospitais. Na composição dos custos hospitalares, o item material de consumo representa parcela significativa. Nos hospitais de ensino, organizações complexas, a gestão dos custos de materiais de consumo vem assumindo grande importância. Este trabalho foi desenvolvido no Hospital das Clínicas da Faculdade de Medicina de Ribeirão Preto da Universidade de São Paulo. Os objetivos foram: caracterizar os gerentes dos centros de custos auxiliares e produtivos; verificar o gerenciamento de custos de material de consumo, nas dimensões direção, planejamento e controle; verificar a utilização das informações disponibilizadas pela instituição sobre custos de material de consumo; identificar o conhecimento dos gerentes sobre conceitos elementares de custos e acerca dos materiais de consumo com maior impacto financeiro na programação dos centros de custos. A população do estudo constituiu-se dos gerentes dos centros de custos auxiliares e produtivos. Participaram da pesquisa 40 responsáveis aos quais foi aplicado um questionário que incluía uma escala tipo Likert com 29 afirmativas. Dos gerentes participantes há predominância do sexo feminino (70%); 65% são profissionais da área da saúde; 80% têm mais de 15 anos de formado; 87,5% atuam no Hospital há mais de 10 anos denotando experiência no setor; 82,5% assumiram o cargo há menos de 19 anos; 70% sem especialização em administração, gestão em saúde ou gestão de serviços, porém, 57,5% informaram possuir outra titulação técnica. Das afirmativas, 55% apresentaram, em média, repostas dos gerentes coerentes com uma gestão adequada de custos com materiais de consumo. Pela importância do tema entende-se que este índice é baixo, sem possibilidade de comparação com outro parâmetro na literatura disponível. O planejamento e controle são as funções do gerenciamento dos custos com materiais de consumo mais desenvolvidas pelos gerentes, enquanto que a função direção apontou práticas pouco rigorosas. Os gerentes apresentaram baixo conhecimento sobre os conceitos elementares de custos hospitalares. Demonstraram conhecer os materiais de consumo com maior impacto financeiro na programação dos centros de custos sob sua responsabilidade. As informações disponibilizadas pela Instituição são pouco aproveitadas, não sendo bem compreendidas e, segundo os respondentes, não representam a realidade da área. A melhoria desse resultado requer maior capacitação e conscientização dos gerentes dos centros de custos e também aprimoramento do sistema de gestão institucional, de forma a propiciar maior autonomia e responsabilização dos gerentes.

Palavras-chave: gerenciamento hospitalar, custos hospitalares, gerenciamento de custos, custos de materiais de consumo.

ABSTRACT

DALLORA, M. E. L. V. "Cost consumption material management in a teaching hospital". 2007. 103 f. Dissertation (Community Health) FMRP-USP, RIBEIRÃO PRETO. 2007.

Health costs and expenses increase are observed with concern by their managers. Costs knowledge is a fundamental step to hospital management. On hospitals costs composition, consumption material item represents a meaningful parcel. At teaching hospitals, complex organizations, the consumption material costs management has been getting great importance. This work has been developed at Hospital das clínicas da faculdade de medicina de ribeirão Preto da Universidade de SÃO PAULO. The targets were: to characterize the managers from auxiliary and productive costs centers; to verify the consumption material costs on direction dimension, planning and controlling; to verify the information use available by the institution about consumption material costs; to identify the managers' knowledge about elementary cost concepts and about consumption material with greater financial impact on cost center program. The studied group was formed by managers from auxiliary and productive costs centers. Forty responsible people participated of the research. A questionnaire which included LIKERT scale was applied having 29 affirmatives. There was female sex prevalence among the participant managers (70%); 65% were health professionals; 80% has been graduated for more than 15 years; 87,5% has been actuating for more than 10 years at the hospital, showing experience in the sector; 82,5% has been in the function for less than 15 years; 70% without administration expertise, health management or service management, nevertheless ,57,5% said they had another technical title. From the affirmatives, in average, 55% presented manager's answer coherently with adequate management consumption material cost. According to the theme importance, we understand that this index is low, without possibility of comparing with other parameters on available literature. Planning and controlling are the costs management functions with consumption materials more developed by the managers, while the direction function pointed to less rigorous practices. The managers presented little knowledge about elementary hospital costs concepts. They demonstrate to know the consumption material with greater financial impact on costs programming centers on their responsibility. The available institution information is not well used, not being well understood and, according to the answers, they don't represent the area reality. This result improvement requires better managers' qualification and awareness from costs centers and also institutional management system improving, in a way that a greater autonomy and managers' responsibility are provided.

Key words: management hospital, hospital cost, cost management, consumption material costs.

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

AHA	American Hospital Association
AT	Assessoria Técnica
AVAQ	Ano de Vida Ajustado por Qualidade
DAF	Divisão de Assistência Farmacêutica
FAEPA	Fundação de Apoio ao Ensino, Pesquisa e Assistência do Hospital das Clínicas da Faculdade de Medicina de Ribeirão Preto da Universidade de São Paulo
FIDEPS	Fator de Incentivo ao Desenvolvimento do Ensino e da Pesquisa Universitária em Saúde
FMRP-USP	Faculdade de Medicina de Ribeirão Preto da Universidade de São Paulo
FUNDHERP	Fundação Hemocentro de Ribeirão Preto
HC	Hospital das Clínicas
HCFMRP-USP	Hospital das Clínicas da Faculdade de Medicina de Ribeirão Preto da Universidade de São Paulo
HU	Hospital Universitário
MEC	Ministério da Educação
MS	Ministério da Saúde
SIPAC	Sistema Integrado de Procedimentos de Alta Complexidade
SUS	Sistema Único de Saúde

LISTA DE GRÁFICOS

- Gráfico 1** - Distribuição dos gerentes responsáveis pelos Centros de Custos estudados, segundo sexo. HCFMRP-USP, Ribeirão Preto, 2006..... 58
- Gráfico 2** - Distribuição dos gerentes responsáveis pelos Centros de Custos estudados, segundo aprimoramento profissional específico em Administração / Gestão Saúde / Gestão Serviços. HCFMRP-USP, Ribeirão Preto, 2006..... 62
- Gráfico 3** - Distribuição gráfica das afirmativas acerca do gerenciamento e utilização das informações de custos com materiais de consumo, por intermédio do mapa gerado pela análise de correspondência. HCFMRP-USP, Ribeirão Preto, 2006..... 71
- Gráfico 4** - Freqüência de acertos e erros dos responsáveis pelos centros de custos estudados, acerca do conceito de custos. HCFMRP-USP, Ribeirão Preto, 2006..... 81
- Gráfico 5** - Freqüência de acertos e erros dos responsáveis pelos centros de custos estudados, acerca do conceito de custo direto. HCFMRP-USP, Ribeirão Preto, 2006..... 82
- Gráfico 6** - Freqüência de acertos e erros dos responsáveis pelos centros de custos estudados, acerca do conceito de custo variável. HCFMRP-USP, Ribeirão Preto, 2006..... 82

LISTA DE TABELAS

Tabela 1 - Distribuição dos gerentes responsáveis pelos Centros de Custos estudados, segundo formação profissional. HCFMRP-USP, Ribeirão Preto, 2006.....	59
Tabela 2 - Distribuição dos gerentes responsáveis pelos Centros de Custos estudados, segundo vínculo empregatício. HCFMRP-USP, Ribeirão Preto, 2006.....	61
Tabela 3 - Distribuição dos gerentes responsáveis pelos Centros de Custos estudados, segundo tempo em anos, de formado, de atuação no Hospital e como responsável pela unidade. HCFMRP-USP, Ribeirão Preto, 2006.....	62
Tabela 4 - Distribuição dos gerentes responsáveis pelos Centros de Custos estudados, segundo outra titulação acadêmica. HCFMRP-USP, Ribeirão Preto, 2006.....	63
Tabela 5 - Distribuição das respostas dos gerentes responsáveis pelos Centros de Custos estudados, nas afirmativas relativas à dimensão planejamento do gerenciamento de custos de material de consumo. HCFMRP-USP, Ribeirão Preto, 2006..	65
Tabela 6 - Distribuição das respostas dos gerentes responsáveis pelos Centros de Custos estudados, nas afirmativas relativas à dimensão direção do gerenciamento de custos de material de consumo. HCFMRP-USP, Ribeirão Preto, 2006.....	66
Tabela 7 - Distribuição das respostas dos gerentes responsáveis pelos Centros de Custos estudados, nas afirmativas relativas à dimensão controle do gerenciamento de custos de material de consumo. HCFMRP-USP, Ribeirão Preto, 2006.....	67

Tabela 8 - Média e Desvio Padrão das afirmações acerca gerenciamento dos custos de material de consumo, agrupadas pelas dimensões: planejamento, direção e controle. HCFMRP-USP, Ribeirão Preto, 2006.....	69
Tabela 9 - Distribuição das respostas dos gerentes responsáveis pelos Centros de Custos estudados, nas afirmativas relativas à utilização das informações do Sistema Informatizado Gestão de Materiais e da Seção de Custos. HCFMRP-USP, Ribeirão Preto, 2006.....	70
Tabela 10 - Escores referentes ao conhecimento dos gerentes dos centros de custos, acerca de conceitos de custos hospitalares. HCFMRP-USP, Ribeirão Preto, 2006.....	83
Tabela 11 - Grau de conhecimento dos gerentes, acerca do impacto financeiro dos materiais de consumo na programação dos centros de custos estudados. HCFMRP-USP, Ribeirão Preto, 2006.....	85

SUMÁRIO

1. JUSTIFICATIVA DO ESTUDO	15
2. INTRODUÇÃO	17
2.1. Economia da saúde.....	20
2.2. Sistemas de custeio.....	24
2.3. Hospitais de ensino.....	27
2.3.1. Gerenciamento hospitalar dos custos com materiais de consumo	31
3. OBJETIVOS	38
4. MATERIAL E MÉTODO	39
4.1. Tipo de Pesquisa.....	39
4.2. Local do Estudo.....	40
4.2.1. Hospital das Clínicas da Faculdade de Medicina de Ribeirão Preto da Universidade de São Paulo	40
4.2.1.1. O Sistema de custeio adotado no HCFMRP-USP.....	43
4.2.1.2. Programação de materiais de consumo no HCFMRP- USP.....	45
4.3. População e amostra.....	48
4.4. Instrumentos da pesquisa.....	49
4.5. Procedimentos éticos e coleta de dados.....	53
4.6. Análise dos dados.....	55
5. RESULTADOS E DISCUSSÃO	57
5.1. Perfil dos gerentes responsáveis pelos Centros de Custos auxiliares e produtivos do HCFMRP-USP.....	58

5.2. Gerenciamento de custos com materiais de consumo segundo dimensões planejamento, direção e controle.....	63
5.3. Conhecimento dos gerentes acerca dos conceitos elementares de custos hospitalares.....	81
5.4. Conhecimento dos gerentes acerca dos itens com maior impacto financeiro na programação de material de consumo da unidade....	84
6. CONCLUSÕES.....	86
REFERÊNCIAS.....	92
APÊNDICES.....	98
ANEXO.....	103

1 JUSTIFICATIVA DO ESTUDO

O interesse pela abordagem econômica, em especial dos custos, no gerenciamento hospitalar advém de minha experiência no Hospital das Clínicas da Faculdade de Medicina de Ribeirão Preto da Universidade de São Paulo (HCFMRP-USP), especificamente nos últimos dez anos, quando assumi a direção da Assessoria Técnica (AT). Cabe à AT, dentre outras atribuições, a coordenação junto aos chefes e diretores do Hospital e docentes das áreas clínicas da Faculdade de Medicina de Ribeirão Preto da Universidade de São Paulo (FMRP-USP), da programação de materiais de consumo a serem utilizados anualmente nas suas unidades de atuação e o planejamento de novos materiais permanentes e equipamentos médico-hospitalares, considerando os recursos disponíveis. Na condução dessas funções, é notória a importância de agregar às discussões, informações de custo, que nem sempre estão contempladas nas justificativas apresentadas pelos solicitantes dos materiais/equipamentos. Também, a discrepância entre demandas das diversas unidades e recursos financeiros disponíveis tem provocado discussões acerca da necessidade de medidas racionalizadoras, com vistas ao equilíbrio entre qualidade da atenção prestada e custos viáveis.

Minha atuação no Hospital estimulou o ingresso em um programa de pós-graduação de forma a conciliar prática e aprimoramento profissional. No entanto, o grande motivador desse estudo diz respeito à busca de conhecimentos sobre economia da saúde, em especial sobre gerenciamento de custos, pela importância que este tema vem assumindo para a adequação e sobrevivência técnica, política, econômica e financeira das instituições hospitalares e o

entendimento que esta questão não é atribuição única e exclusiva do setor administrativo, e sim de todos os profissionais de saúde.

Estudos aprofundados nesta área com certeza contribuirão para o desempenho das atividades da AT, no gerenciamento dos custos e contenção dos gastos junto aos gerentes das diferentes unidades da Instituição e trarão resultados importantes para o HCFMRP-USP, não se restringindo aos aspectos econômicos e financeiros, mas também no aprimoramento dos instrumentos de gestão e na melhoria da qualidade dos serviços prestados.

2 INTRODUÇÃO

A economia da saúde assume, cada vez mais, papel relevante em todo mundo. A limitação dos recursos utilizados na prestação da atenção médica e a demanda crescente das necessidades de saúde justificam estudos e práticas nesta área.

A elevação dos gastos e custos com a assistência médica é uma tendência explicada por fatores como aumento e envelhecimento populacional, complexidade tecnológica, modificação do perfil epidemiológico com o surgimento de novas doenças e aumento da incidência de moléstias crônico degenerativas e do trauma, extensão da cobertura, papel reduzido do mercado e aumento do grau de consciência de cidadania com a população cada vez mais exigente em relação a seus direitos (OPAS, 2004; MS/SCTIE/DES, 2005; MÉDICI, 1994).

Também, merece destaque o processo gerencial tradicionalmente adotado que carece de informações de custos e de uma mentalidade de otimização das atividades, privilegiando a defesa da quantidade de recursos, sem contudo considerar a busca pela eficiência. (MÉDICI, 1996).

Em meio a um cenário mais competitivo, as organizações de saúde passam a ter necessidade de instrumentos de gestão econômica, sem os quais não conseguirão sua viabilização, para não dizer manutenção e sobrevivência (MATOS, 2002).

A avaliação econômica da saúde assume um papel de destaque, exigindo dos gestores o enfrentamento de novos desafios na busca contínua da eficiência e eficácia das atividades, compatibilizando qualidade à utilização racional dos recursos.

No entanto, se não existe uma cultura de medir custos e resultados o discurso da eficiência é vazio (MÉDICI, 1997).

Horngren, Foster e Datar (2000) definem custo como sacrifício de recursos necessários para a fabricação de um produto ou execução de um serviço. Segundo Matos (2002, p.36) “a expressão custos corresponde à acumulação dos insumos utilizados no processo de produção dos serviços assistenciais”. Martins (2000 p.23) considera “custos hospitalares como gastos relativos a materiais e serviços utilizados na produção médica do hospital”.

A implementação de um sistema de custos não poderá prescindir de uma conscientização de todos os níveis de responsabilidades envolvidos no processo. Informações geradas e não utilizadas por todos que tenham a correspondente responsabilidade sob sua gestão representam um ônus sem qualquer justificativa (Matos 2002).

No entanto, conforme observam Bittar e Castilho (2003), os profissionais da área de saúde tendem a rejeitar qualquer aproximação com problemas administrativos, tendo como premissa a idéia de que controlar o custo da assistência pode acarretar diminuição de recursos e, conseqüentemente, perda de qualidade.

Nos hospitais universitários (HU) estas questões aparecem com grande complexidade. Além da prestação da assistência médica, estas instituições agregam atividades de ensino e pesquisa e, ainda, devem ser um referencial em tecnologia de ponta. Esses hospitais possuem características que fazem com que seus custos sejam ainda mais elevados se comparados com aqueles não universitários de alta tecnologia, tais como: atividades docente-assistenciais e

serviços básicos e secundários de saúde, quando sua estrutura é constituída para oferecer atividades de alta tecnologia (MÉDICI, 2001).

Na composição dos custos hospitalares, os materiais denominados de consumo representam parcela significativa. Dos insumos necessários à prestação de assistência a saúde, os recursos materiais representam um custo da ordem de 30% a 40% das despesas da instituição (CASTILHO; LEITE, 1991).

Para Bittar (1997), materiais de consumo são recursos destinados à produção e execução dos serviços, não duráveis, que sofrem transformação no decorrer do processo, ou são desprezados após o uso.

Vecina Neto e Reinhardt Filho (1998) definem material de consumo como sendo os itens estocáveis e os de consumo imediato excluindo os permanentes, móveis, etc e incluindo todos os demais como medicamentos, gêneros alimentícios, produtos de escritório, de limpeza, radiológicos, reagentes químicos, cirúrgicos, etc.

O volume de recursos para manter uma estrutura complexa como a dos HU's exige um rigoroso controle por parte dos gerentes, que devem incluir em suas atividades a otimização dos serviços com menores custos. A escolha dos materiais de consumo, quantidade, utilização com racionalidade, o conhecimento dos seus custos bem como, o devido gerenciamento dos estoques periféricos são fatores importantes no controle dos custos hospitalares e requerem processos de planejamento, monitoramento e controle.

As questões relativas aos custos na produção dos serviços de saúde têm, mais recentemente, merecido atenção por parte dos estudiosos em uma nova área de conhecimento, a Economia da Saúde.

2.1 Economia da saúde

Tradicionalmente, as profissões de saúde concentram-se na ética individualista, segundo a qual a saúde não tem preço e uma vida salva justifica qualquer esforço. Por outro lado, a economia fixa-se na ética do bem comum ou ética do social. Basicamente essas diferenças dizem respeito à utilização de recursos. Com isso, muito se debate acerca do conflito entre a ética da saúde e a ética econômica (DEL NERO, 1995).

Alguns conceitos de economia aliados aos da assistência à saúde têm ajudado nesta discussão que, cada vez mais ganha força, considerando a desproporção entre recursos disponíveis e as necessidades da sociedade, em especial as necessidades de saúde. Assim, as decisões em saúde podem e devem ser orientadas por princípios econômicos que constituem o fundamento da economia da saúde.

Segundo Del Nero (1995, p.19), a economia da saúde

[...] tem por objetivo a otimização das ações de saúde, ou seja, o estudo das condições ótimas de distribuição de recursos disponíveis para assegurar à população a melhor assistência à saúde e o melhor estado de saúde possível, tendo em conta meios e recursos limitados.

Para Campos (1985)¹ apud Del Nero (1995 p.19), a economia da saúde

[...] não é um mero saco de ferramentas; antes é um modo de pensar que tem a ver com a consciência da escassez, a imperiosidade das escolhas e a necessidade de elas serem precedidas da avaliação de custos e das conseqüências das alternativas possíveis, com vistas a melhorar a repartição final dos recursos.

¹ CAMPOS, A.F.C. Disciplina autônoma de economia da saúde. Lisboa: Escola Nacional de Saúde Pública, 1985.mimeo

Aos aspectos que tradicionalmente são considerados na medicina, por ocasião da avaliação das intervenções realizadas, quais sejam, a segurança do procedimento, a eficácia e a efetividade, um quarto aspecto é acrescentado, o a eficiência. (FERRAZ, 1996).

Enquanto a eficácia trata dos resultados das intervenções em condições ideais e a efetividade dos resultados no dia a dia da população, a eficiência acrescenta um ingrediente econômico, ou seja, estamos obtendo o melhor benefício pelos recursos que estamos usando?

Acrescentar o critério de eficiência não significa contrapor-se a outros objetivos sanitários e de solidariedade. Melhorar a eficiência permite alcançar maiores níveis de saúde e de solidariedade a partir de recursos determinados (SAES, 2000).

Segundo Couttolenc (2001), a avaliação econômica das políticas e ações de saúde não implica a predominância desta dimensão sobre as demais. Acrescenta que esta dimensão não pode ser ignorada e sim é parte integrante do processo decisório. O dinheiro disponível para a saúde é limitado e, portanto, deve ser utilizado eficientemente e de maneira a maximizar o resultado obtido.

Um dos princípios básicos da economia da saúde é adotar medidas racionalizadoras, que propiciem redução dos custos sem que ocorram impactos negativos nos níveis de saúde, ou seja, aumentar a eficiência dos serviços, sem que haja prejuízos na eficácia e na efetividade (MÉDICI, 2001).

Sob a ótica da economia da saúde o conflito existente entre a ética da saúde e a ética da economia não existe, muito pelo contrário, ao perseguir a eficiência das ações, é possível fazer mais com os mesmos recursos, o que

significa corroborar com os princípios de universalidade e integralidade do Sistema Único de Saúde (SUS) maximizando os benefícios para a sociedade.

Análise econômica em saúde trabalha com apuração de custos e dentre as principais técnicas adotadas têm-se: Custo-Benefício, Custo-Efetividade, Custo-Utilidade, Custo Mínimo e Custo de Oportunidade ou Custo Social.

O Custo-Benefício avalia se os benefícios resultantes de um programa compensam seus custos. Destina-se a avaliar a viabilidade econômica de projetos sociais, podendo aplicá-lo a um determinado programa, ou a vários alternativos, para compará-los em termos de sua rentabilidade social. Mostra a relação entre os custos e os benefícios diretos e indiretos gerados. (UGÁ, 1995)

De acordo com Bevilacqua (2000), atribuir a um conjunto de benefícios um valor em dinheiro, além de limitado enquanto método, é bastante complicado, em termos práticos e embora este seja, teoricamente, o método de avaliação mais abrangente, na prática a análise de custo benefício tem utilização restrita.

A análise de Custo Efetividade destina-se à escolha da melhor estratégia para atingir um determinado objetivo, ou seja, trata-se de estudo comparativo de alternativas para executar uma mesma ação (UGÁ, 1995). Para tanto, faz-se necessário identificar e quantificar a meta, definição das diferentes estratégias para alcançá-la, o cálculo dos custos e da efetividade de cada meta e por fim a análise da relação custo efetividade.

Na análise de Custo Utilidade compara-se diferentes tratamentos destinados, fundamentalmente, a pacientes crônicos. A unidade de comparação é a relação custo/sobrevida, sendo esta última quantificada por uma unidade qualitativa, o Qaly ou Ano de Vida Ajustado por Qualidade (AVAQ), que leva em

conta o tempo e a qualidade da sobrevivência decorrente de diferentes tipos de intervenção (UGÁ, 1995).

A análise de custo mínimo compara alternativas de programas/projetos/ações de saúde, que apresentam o mesmo resultado e escolhe-se aquela com menor custo.

Em todos estes conceitos está implícito um conceito mais amplo que é o de custo de oportunidade, que incorpora a noção de que os recursos utilizados para uma intervenção/projeto não estarão mais disponíveis para outros. O custo de oportunidade ou custo social reflete a escassez de recursos. Exemplificando, suponha que existam duas ações alternativas x e y, que podem ser adotadas com o mesmo montante de recursos. O custo de oportunidade de X é dado pelos retornos que o programa Y traria se implementado no lugar de X, isto é, pela “oportunidade perdida” de não se adotar Y (IUNES, 1995).

A análise econômica interessa-se por escolhas e diante da escassez de recursos e da incapacidade de obtermos todos os resultados desejados, somos obrigados a escolher uma entre muitas alternativas, utilizando critérios para a melhor destinação dos recursos (BEVILÁCQUA, 2000).

Conforme Castro (2002), no Brasil a realização de avaliações econômicas nos serviços de saúde, mesmo as mais simples, é muito incipiente. A descrição de custos e a descrição de resultados praticamente inexistem. Para viabilizar a realização de qualquer tipo de estudo de avaliação econômica, o ponto de partida deve ser a implementação nas organizações de um sistema de custeio.

2.2 Sistemas de custeio

A Contabilidade de Custos foi desenvolvida com a preocupação de mensuração monetária dos estoques e resultados e não como um instrumento administrativo. A visão gerencial, como forma de auxílio na tomada de decisões não data de mais de algumas décadas, e por essa razão, ainda há muito a ser desenvolvido. Importante ressaltar que as regras e os princípios geralmente aceitos na contabilidade de custos foram criados e mantidos com a finalidade básica de avaliação de estoques e dos resultados e não para controle e decisões gerenciais. Por essa razão são necessárias certas adaptações quando se deseja desenvolver bem esse seu outro potencial (MARTINS, 2003).

Este autor, preocupado com as expectativas de resultados imediatos para o controle e decisão, faz uma advertência quanto aos sistemas de custos. Sistema não é somente um conjunto de normas, fluxos, papéis e rotinas, mas um conjunto de pessoas. Sistema de custos não é exceção e seu sucesso depende fundamentalmente das pessoas.

Custeio significa apropriação dos custos e sistema de custeio diz respeito à forma de calcular os custos ou de apropriação dos custos aos produtos e serviços (MARTINS, 2003).

Os custos são classificados quanto ao seu comportamento em relação ao volume de produção dos serviços: são os custos fixos e variáveis, e quanto à forma de apropriação aos produtos e serviços: custos diretos e indiretos.

Os custos fixos são aqueles que permanecem constantes, independente do volume de produção. Os custos variáveis mantêm relação direta com a produção, ou seja, crescem à medida que o volume de atividades aumenta.

Os custos diretos podem ser diretamente identificados ao produto ou serviço enquanto que os indiretos necessitam de algum critério de rateio para a sua devida apropriação. Os materiais de consumo, enfoque deste trabalho, são custos diretos.

Para atender diferentes necessidades foram desenvolvidos muitos sistemas de custeio sendo os principais: custeio por absorção, custeio direto e custeio baseado em atividades (FALK, 2001; MARTINS, 2000; MATOS, 2002; MÉDICI, 1996). É possível a adoção simultânea e harmoniosa de vários deles, visto que não são excludentes entre si, cada qual com um conjunto de informações específicas às funções de uma instituição de saúde.

As dificuldades para a implementação de um sistema de custos e a correspondente geração de informações relevantes ao processo de gestão compreendem fatores de naturezas diversas, ressaltando o fator humano como elemento fundamental para o sucesso.

Para a implantação de alguns sistemas de custeio, como o custeio por Absorção que é o mais tradicionalmente utilizado nos hospitais, torna-se necessário dividir a instituição em centros de custos. Segundo Beulke, Bertó (2000), centros de custos são unidades administrativas homogêneas baseadas na estrutura organizacional da instituição, com área circunscrita de abrangência em termos de responsabilização e objetivos comuns.

Os centros de custos podem ser classificados em produtivos ou especiais, auxiliares e administrativos.

Os centros de custos produtivos são representados pelas unidades de assistenciais e desenvolvem as atividades fins do hospital com a prestação de um serviço direto ao paciente. Os centros de custos auxiliares e administrativos

correspondem aos serviços de apoio e às funções de natureza administrativas. Caracterizam-se pela prestação de serviços internos (MATOS, 2002).

No setor saúde e nos hospitais em particular, os objetivos de um sistema de contabilidade de custos, segundo a American Hospital Association (AHA)² apud Falk (2001, p.16), deve contemplar os seguintes componentes:

- [...] Uma base comum para 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 dos casos atendidos;
- Um método de avaliação e medição de performance contra um plano prefixado;
- 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 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 prática organizacional.

A implementação de um sistema de custeio é ferramenta útil para a gestão eficiente dos hospitais, que estão inseridos em um contexto de custos elevados, recursos escassos, pressão por qualidade e bons serviços. Em especial, os hospitais de ensino devem primar pela eficiência dos serviços prestados à sociedade, pois além da assistência à saúde, têm a importante missão de formação de recursos humanos.

² American Hospital Association. Managerial cost accounting for hospital: financial management series. Chicago: American Hospital Association, 1980.

2.3 Hospitais de ensino

A literatura sobre o assunto apresenta tanto a terminologia hospitais universitários quanto hospitais de ensino.

Segundo Bittar (2002), por hospital de ensino entende-se hospital universitário de propriedade ou gestão de universidade; hospital-escola de propriedade ou gestão de escolas médicas; hospital auxiliar de ensino que desenvolve programas de treinamento em serviço na área da saúde, devidamente conveniado com uma instituição de ensino superior.

Hospital universitário é tradicionalmente definido como uma instituição que se caracteriza por: a) ser um prolongamento de um estabelecimento de ensino em saúde (de uma faculdade de medicina por exemplo); b) prover treinamento universitário na área da saúde; c) ser reconhecido oficialmente como hospital de ensino, estando submetido à supervisão das autoridades competentes; d) propiciar atendimento médico de maior complexidade (nível terciário) a uma parcela da população (MÉDICI, 2001).

Segundo definição do MEC (2006), hospitais universitários são unidades de saúde, únicas em algumas regiões do país, capazes de prestar serviços altamente especializados, com qualidade e tecnologia de ponta à população. Garantem também, suporte técnico necessário aos programas mantidos por diversos Centros de Referência Estaduais ou Regionais e à gestão de sistemas de saúde pública, de alta complexidade e custos operacionais.

No Brasil, os hospitais de ensino foram assim denominados pela Portaria SNES/MS nº 15, de 8 de janeiro de 1991, que estabeleceu para estas instituições o Fator de Incentivo ao Desenvolvimento do Ensino e da Pesquisa Universitária

em Saúde (FIDEPS). Hospitais de Ensino eram aqueles reconhecidos pelo Ministério da Educação (MEC), funcionando regularmente há mais de 5 anos e pertencendo ao Sistema Integrado de Procedimentos de Alta Complexidade (SIPAC), do Ministério da Saúde (MS), como centro de referência nacional (Ministério da Saúde, 2004).

De acordo com o MS (2004), o objetivo do FIDEPS era ampliar a cooperação dos hospitais de ensino com o sistema de saúde e institucionalizar a formação e a pesquisa lá realizadas. No entanto, o FIDEPS não estimulou o ensino e a pesquisa nos hospitais e terminou sendo utilizado de maneira indiscriminada, incluindo hospitais não caracterizados de ensino no programa e deixando de fora outros que faziam jus.

Em 2004, o FIDEPS foi extinto e instituído um novo processo de certificação de hospitais de ensino que passaram a fazer jus a uma nova modalidade de contratação com o SUS. A Portaria Interministerial MEC-MS nº1000 de 15 de abril de 2004 define então os novos requisitos para a certificação e estabelece como hospital de ensino as instituições hospitalares que servem de campo para a prática de atividades curriculares na área da saúde, sejam hospitais gerais ou especializados. Em suas considerações, a Portaria acima mencionada ressalta que

[...] as Instituições de Ensino Superior, na área da saúde, têm, nas diretrizes curriculares nacionais, a determinação de contemplar, na formação dos profissionais, o sistema de saúde vigente no País, com atenção integral a saúde num sistema regionalizado e hierarquizado de referência e contra-referência, tendo como base o trabalho em equipe, com ênfase o Sistema Único de Saúde. (BRASIL, 2004)

A nova modalidade de contratualização dos hospitais de ensino envolve a definição de metas pactuadas com os gestores locais do SUS e uma nova regra de remuneração global com base no cumprimento das metas estabelecidas.

Segundo a Associação Brasileira de Hospitais de Universitários e de Ensino (ABRAHUE, 2004), em 2003 o MEC e o MS tinham cadastrados 148 hospitais de ensino, representando em números aproximados, 2% do total de hospitais, 9% dos leitos, 12% das internações e 23% dos recursos aplicados em pacientes internados pelo SUS.

Estas informações, por si, são esclarecedoras da importância dos hospitais de ensino tanto no aspecto econômico quanto para as políticas públicas de saúde, já que a organização da atenção por eles prestada interfere de forma determinante sobre os demais prestadores, vez que são unidades de referência para todo o sistema de saúde.

Os hospitais de ensino são instituições caras, por contemplarem atendimentos de alta complexidade, além de atividades que mesclam assistência médica com procedimentos didáticos. Na Austrália o custo dos HUs é 12% mais elevado que de hospitais não universitários de alta tecnologia, enquanto que na Coreia do Sul esta parcela sobe para 28% quando comparados com hospitais de mesma complexidade (MÉDICI, 2001).

Segundo o mesmo autor, como os HUs estão pouco integrados aos demais níveis de atenção e têm, em geral, total autonomia gerencial em relação aos sistemas de saúde, acabam atendendo a todos os níveis de atenção. Na verdade, são mais caros também por isto e não somente por incorporarem atividades docente-assistenciais.

Hospitais são unidades complexas do ponto de vista gerencial. Conforme Mintzberg (1995), hospitais são estruturados segundo uma Burocracia Profissional que admite para o núcleo operacional, especialistas treinados e doutrinados. Alguns profissionais descrevem tais organizações como pirâmides invertidas, com os operadores profissionais no topo e os administradores abaixo para servi-los.

Segundo Cecílio (1997), o hospital é a mais complexa das organizações de saúde. Este autor comenta duas antinomias fortemente presentes nos hospitais: a primeira é o grau de especialização e autonomia dos profissionais, em especial os médicos, versus a necessidade de coordenação das ações como um todo e a outra, é a tensão entre o poder técnico dos médicos e profissionais de saúde, centrado na base, com o poder administrativo. O autor destaca que o enfrentamento dessas questões deve passar pela mudança da gestão verticalizada, que é a mais tradicionalmente utilizada.

Conforme Campos (1999), o poder nos hospitais universitários está muito esfacelado. A ordenação universitária por departamentos potencializada pela lógica médica de se organizar em dezenas de especialidades, acaba criando instituições difíceis de governar.

Uma questão de primordial importância, relativa às unidades prestadoras de saúde inseridas no SUS, e aos hospitais de ensino em particular, é que não se tem total controle sobre as receitas, ou seja, o preço do serviço prestado que determina a receita SUS não é negociado e sim estabelecido pelo MS, até porque, a grande maioria dos hospitais não dispõe de valores de custos para esta negociação. Os recursos SUS representam parcela representativa do financiamento hospitalar e sua tabela de remuneração por procedimento, não

permite a cobertura integral dos custos de um hospital. Conforme ABRAHUE (2005), estudos realizados por alguns hospitais universitários indicam que a tabela SUS sub-remunera muitos procedimentos.

Hospitais universitários são caros e seu equilíbrio financeiro é um grande desafio que depende da receita e dos custos. Diante desse quadro, onde a receita é pouco negociada, uma possível solução passa pela gestão dos custos internos.

A natureza do trabalho do hospital é o que o diferencia do contexto das demais áreas de prestação de serviços. O trabalho de aliviar o sofrimento e preservar a saúde e a vida é difícil ser contextualizado como área de negócio. A harmonia entre o pensamento gerencial e a concepção médica da instituição hospitalar é o cenário atual no qual se expõe o hospital (OPAS, 2004).

Diminuir custos em hospitais é uma tarefa delicada pela própria natureza dos serviços prestados. Apesar dessas dificuldades, reduzir custos hospitalares é possível e o gerenciamento adequado dos custos com materiais de consumo deve ser encarado pelos responsáveis, como sendo um importante fator para o tão almejado equilíbrio financeiro da entidade hospitalar.

2.3.1 Gerenciamento hospitalar dos custos com materiais de consumo

Tem sido crescente no setor de serviços, a preocupação com as informações de custos. O aumento da concorrência tornou os gestores mais conscientes da necessidade de informações de custos para o planejamento, controle e tomada de decisão, com vistas a conseguir o aprimoramento operacional (KAPLAN; COOPER, 1998; MARTINS, 2000; MARTINS, 2003).

Conforme Costa (2004), no setor hospitalar, o aumento da utilização da contabilidade de custos se deu também, dentre outros fatores, pelo avanço tecnológico. A busca pela qualidade tem conduzido investimentos em tecnologias avançadas, tanto na área clínica, quanto na administrativa.

Segundo Horngren, Foster e Datar (2000), gerenciamento de custos é o conjunto de ações que os gestores tomam para satisfazer os clientes enquanto, continuamente, reduzem e controlam os custos.

Conforme Grabois (1995, p.82)

[...] Quando tratamos de gerência, nos referimos a um conjunto de técnicas e métodos de planejamento, direção e controle, visando um envolvimento e mobilização dos atores hospitalares na concretização dos objetivos da instituição. Tais funções são exercidas não apenas pelo diretor-geral, mas por todos os profissionais que exercem funções que visem direcionar as práticas dos diferentes atores.

Este autor coloca que a prática gerencial é tida como crítica e estratégica para o enfrentamento das demandas e desafios atuais e somente assim os hospitais poderão cumprir seu papel social, com uma assistência de qualidade, a custos adequados e de acordo com as necessidades da população. Não mais se admite que estes serviços operem com desperdícios de recursos e sem compromisso e sensibilidade para com os problemas dos usuários.

Para tanto, os hospitais devem ter um melhor conhecimento dos seus custos de funcionamento e dispor de sistemas com informações confiáveis e tempestivas para subsidiar a análise, tomada de decisão e adoção de medidas corretivas em todas as fases do gerenciamento.

Para Martins (2000) planejar é a função básica do processo administrativo e baseia-se em dados passados, presentes e expectativas futuras e a escolha de alternativas possíveis.

Os diversos setores do hospital devem apresentar suas necessidades de materiais de consumo com antecedência, baseados na missão do hospital e na demanda prevista dos serviços prestados pela unidade, e com o propósito de oferecer qualidade máxima ao menor custo. O planejamento dos materiais de consumo deve identificar o tipo e volume dos recursos necessários, ser realizado de forma participativa com toda equipe de trabalho e deve ser monitorada permanentemente.

Controle é a função pela qual a administração verifica se o desempenho corresponde ao planejamento (MARTINS, 2000).

No que diz respeito a materiais de consumo, o controle deve contemplar atividades como monitoramento de estoque, do uso racional e da coerência da quantidade consumida com as atividades realizadas.

A direção estabelece as rotinas, designa as pessoas e acompanha a execução das atividades. Sintetiza o inter relacionamento não somente na unidade de trabalho, mas também em todos os níveis hierárquicos da instituição (MARTINS, 2000).

Os gerentes devem organizar as rotinas de trabalho considerando os custos dos materiais de consumo e para tanto devem dispor de conhecimentos e informações. Devem acompanhar e comandar os serviços e o uso dos materiais necessários e adequados ao volume de serviços e às atividades desenvolvidas.

Conforme Matos (2002), o melhor gestor de custos é quem conhece profundamente as atividades desenvolvidas na unidade e não quem reúne

apenas os conceitos relacionados à contabilização dos custos. Para este autor, o conceito de custo deve ser compreendido, como sendo além de uma questão econômica, uma questão também comportamental. Para o efetivo gerenciamento dos custos é importante observar a relação do custo com o nível de responsabilidade. Muitos dos custos demonstrados no processo de contabilização não estão diretamente sob o domínio ou influência dos gerentes. Como exemplo, o custo do exame laboratorial realizado nos pacientes não está sob o controle direto dos gerentes das unidades assistenciais e sim do gerente do laboratório, que é quem define e controla quais reagentes, assim como os equipamentos que os processam. Porém, os custos dos materiais de consumo como materiais de enfermagem e medicamentos estão diretamente vinculados às atividades operacionais e, portanto, sob a responsabilidade dos gerentes das unidades assistenciais.

O gerenciamento dos custos de materiais de consumo depende do envolvimento dos profissionais diretamente ligados às áreas onde ocorre o efetivo consumo e, particularmente, da atuação dos gerentes responsáveis pelos centros de custos, no que diz respeito ao planejamento, controle e utilização adequada, de forma a reduzir desperdícios e melhorar a eficiência.

Para Martins (2000), o gerenciamento adequado de materiais e medicamentos, desde o planejamento até o consumo pelos pacientes é aspecto importante dos custos hospitalares. Em geral, investimentos em estoques são elevados e constituem parte significativa dos custos hospitalares e por isso é de grande importância seu planejamento e manuseio.

A manutenção de estoques periféricos de materiais de consumo nas diversas unidades, com duplicidade de atividades de controle, conservação e distribuição,

propicia perdas significativas para a instituição, quando se pensa em termos financeiros (ORTIZ, 1998).

Neste aspecto, o uso de protocolos de atenção com padrões que fornecem guias de tratamento clínico e indicam os recursos essenciais necessários para desenvolvimento das ações, constitui-se em ferramenta útil de gestão que se traduz em parâmetros de referência, permitindo reduzir a diversidade de produtos e a reserva dos depósitos contribuindo, deste modo, para redução de custos.

Bittar (1997) apresenta uma série de vantagens da padronização de materiais que vão desde aspectos econômicos, técnicos e administrativos que se relacionam com a previsão, organização, direção e controle. Dentre as vantagens podemos destacar:

- Reduz o número de itens em estoque, evitando manutenção de estoques desnecessários;
- evita falta de materiais;
- Reduz número de compras de emergência, em geral realizadas a preço elevado;
- Facilita localização do fabricante ou representante e possibilita vantagens de preço por ocasião da aquisição;
- Facilita a previsão do número mínimo de estoque melhorando seu controle, evitando perdas de validade e diminuindo a possibilidade do material se tornar obsoleto;
- Melhor coordenação dos trabalhos.

Ortiz (1998), em estudo desenvolvido em um HU acerca da visão dos profissionais de enfermagem sobre custos dos materiais de consumo, concluiu

pela necessidade de reciclagem dos profissionais, visto que atribuem um custo acima do valor real para os materiais de uso no seu dia-a-dia.

Munhoz e Barros (2002) avaliaram o conhecimento dos gestores de enfermagem sobre os conceitos de custos hospitalares e concluíram que, embora trabalhando em hospitais com metodologia implantada de apuração de custos, o conhecimento da maioria é baixo, o que dificulta a utilização dessa ferramenta na gestão.

A partir das considerações expostas até o momento, da experiência profissional no campo da gestão de custos hospitalares ao longo dos últimos anos no HCFMRP-USP e, ainda, na literatura disponível, algumas questões emergiram e serviram de base para o desenvolvimento desta investigação, entre elas:

- Qual o perfil dos gerentes responsáveis pelos Centros de Custos auxiliares e produtivos do HCFMRP-USP quanto a: sexo, formação profissional, tempo de formado, de atuação na instituição e no cargo, vínculo empregatício e aprimoramento profissional?
- Como ocorre a prática gerencial de custos de material de consumo, levando-se em conta as dimensões de planejamento, direção e controle nas unidades do hospital?
- No processo de gerenciamento dos materiais de consumo de suas unidades, os gerentes utilizam / apropriam-se das informações produzidas nas diferentes esferas institucionais e disponibilizadas em sistemas informatizados?
- Dispõem de conhecimento acerca dos conceitos elementares de custos?

- Identificam os materiais de consumo com maior impacto financeiro na programação geral dos materiais utilizados nas unidades sob sua responsabilidade?

Para responder a tais questionamentos foram delineados os objetivos da pesquisa, conforme apresentado a seguir.

3 OBJETIVOS

Objetivo Geral

Analisar o gerenciamento de custos de materiais de consumo praticado pelos gerentes responsáveis dos centros de custos auxiliares e produtivos do Hospital das Clínicas da Faculdade de Medicina de Ribeirão Preto da Universidade de São Paulo – HCFMRP-USP.

Objetivos específicos:

- Caracterizar os gerentes responsáveis pelos centros de custos auxiliares e produtivos quanto a: sexo, formação profissional, tempo de formado, vínculo empregatício, tempo de atuação na instituição, tempo de atuação no cargo e aprimoramento profissional específico e geral;
- Verificar a prática gerencial relativa a custos de material de consumo, segundo as dimensões direção, planejamento e controle;
- Verificar a utilização, pelos gerentes, das informações disponibilizadas pela instituição sobre custos de material de consumo;
- Identificar o conhecimento sobre conceitos elementares de custos;
- Identificar o conhecimento dos gerentes acerca dos materiais de consumo com maior impacto financeiro na programação dos centros de custos das unidades sob sua responsabilidade.

4 MATERIAL E MÉTODO

4.1 Tipo de Pesquisa

Trata-se de um estudo de caso que, segundo Yin (2001), é o delineamento mais adequado para a investigação de um fenômeno contemporâneo dentro de seu contexto real, onde os limites entre o fenômeno e o contexto não são claramente definidos, e no qual múltiplas fontes de evidências são adotadas.

Justifica-se a escolha do estudo de caso pelas características do tema abordado. Conforme anteriormente mencionado, a abordagem econômica no setor saúde, embora de fundamental importância rumo à eficiência, principalmente devido à propalada escassez de recursos, ainda suscita discussões diante do argumento, defendido por muitos, que a saúde não tem preço. Trata-se então de uma questão contemporânea e conforme coloca Médici e Marques (1996), embora a criação de sistemas de custos em saúde seja recente, neste campo, o Brasil ainda é um país pouco desenvolvido. Arredondo (1997), destaca que há poucos estudos empíricos abordando o problema dos custos de produção dos serviços médicos e uma das razões é a falta de cultura de eficiência econômica dos tomadores de decisão.

Segundo Gil (2002), uma restrição à utilização de estudo de caso é a dificuldade de generalização dos resultados. Os propósitos do estudo de caso não são os de proporcionar o conhecimento preciso das características da população e sim, o de proporcionar uma visão global do problema ou de identificar possíveis fatores que o influenciam ou por ele são influenciados.

Como vantagens, Gil (2002) destaca que no estudo de caso o pesquisador volta-se para a multiplicidade de dimensões de um problema. Também, que é caracterizado por um estudo profundo e exaustivo de um ou poucos objetos, de maneira que permita seu amplo e detalhado conhecimento. Ressalta ainda que a maior utilidade desse método é em pesquisas exploratórias. Yin (2001) observa que o método oferece expressivas oportunidades para a Administração, pois possibilita o estudo de inúmeros problemas de difícil abordagem por outros métodos pela dificuldade de isolá-los de seu contexto na vida real.

Quanto ao tipo, Gil (2002) destaca que as pesquisas são usualmente classificadas com base em seus objetivos e que essa classificação se dá em três grandes grupos: exploratórias, descritivas e explicativas.

A pesquisa desenvolvida classifica-se como exploratória descritiva. Exploratória porque procura analisar em profundidade, o gerenciamento dos custos com materiais de consumo e também, busca levantar questões para futuros trabalhos e descritiva pelo fato de descrever características de determinada realidade.

4.2 Local do Estudo

4.2.1 Hospital das Clínicas da Faculdade de Medicina de Ribeirão Preto da Universidade de São Paulo (HCFMRP-USP)

O estudo foi desenvolvido no HCFMRP-USP, que é vinculado à Secretaria da Saúde do Estado de São Paulo e associado à FMRP-USP para fins de ensino, pesquisa e prestação de serviços médico-hospitalares à comunidade.

Constitui-se centro de referência de nível terciário, integrado ao SUS e considerado um dos maiores hospitais do interior do país. Conta com 847 leitos, 34 salas cirúrgicas, 368 salas de atendimento ambulatorial dispostos em duas unidades: HC Campus e Unidade de Emergência, num total de 87.422,42 m² de área física construída.

Presta serviços médico-hospitalares, de urgência e tratamentos específicos de alta complexidade e tecnologia de ponta à população de Ribeirão Preto e toda a região, ultrapassando inclusive os limites do Estado de São Paulo, com recursos provenientes do Tesouro do Estado e da arrecadação SUS, sendo esta repassada através da Fundação de Apoio ao Ensino, Pesquisa e Assistência do HCFMRP-USP (FAEPA).

No exercício de 2006, o orçamento estadual do HCFMRP-USP foi da ordem de cento e oitenta e seis milhões de reais e a receita SUS da ordem de noventa e cinco milhões de reais. Desse total, cerca de setenta e dois milhões de reais (26%) foram gastos com materiais de consumo e medicamentos.

A Assessoria Técnica (AT) é a unidade do HCFMRP-USP, ligada diretamente à Superintendência que, dentre outras, tem atribuições de desempenhar atividades relacionadas ao planejamento hospitalar; estabelecer a programação financeira; elaborar estudos para alocação dos recursos na Instituição e apuração dos custos dos produtos e serviços. Para tanto, a AT conta com estrutura organizacional conforme demonstrado na Figura.1.

A programação dos materiais de consumo, para os diversos centros de custos está sob a coordenação do Centro de Gerenciamento de Materiais Hospitalares, exceto medicamentos, cujo gerenciamento é responsabilidade da Divisão de Assistência Farmacêutica (DAF). A apuração dos custos das

atividades hospitalares e sua divulgação na instituição são responsabilidades da Seção de Custos.

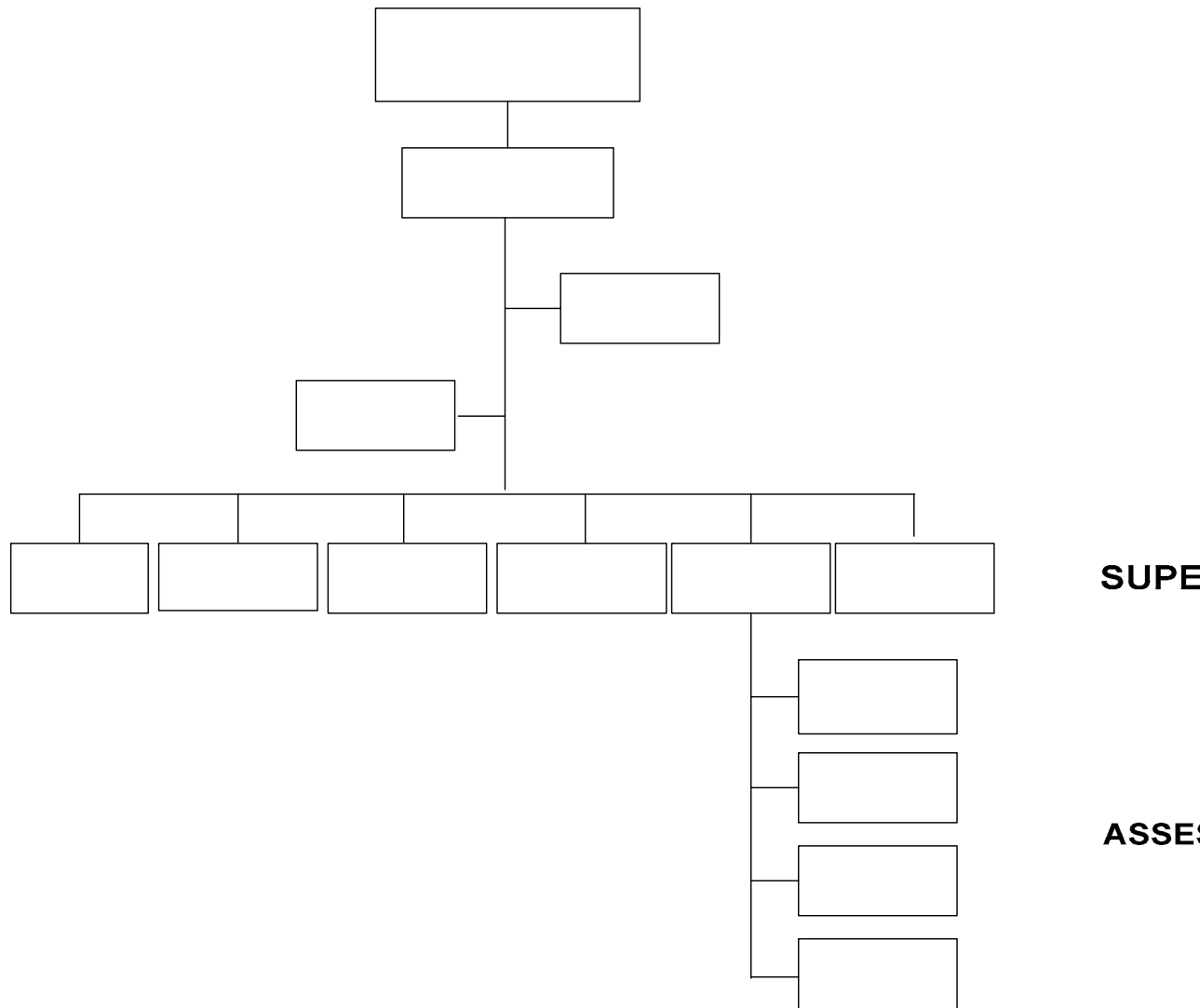


Figura 1. Organograma da Assessoria Técnica do HCFMRP-USP, Ribeirão Preto, 2006.

O HCFMRP-USP trabalha com cerca de 8.000 itens de materiais de consumo (além de cerca de 1.000 itens de medicamentos) e o seu gerenciamento é totalmente informatizado pelo denominado Sistema de Gestão de Materiais, que foi desenvolvido internamente pela equipe do Centro de Informações e Análises

da AT. As atividades são automatizadas e abrangem desde a programação dos materiais pelos centros de custos, registro de marcas de materiais aprovadas e respectivos fornecedores, histórico de compras, controle de estoque através do uso da tecnologia de código de barras para incorporação e dispensação dos materiais, até as atividades relativas ao controle de verbas e realização de balancetes.

4.2.1.1 O sistema de custeio adotado no HCFMRP-USP

O HCFMRP-USP adota o sistema de custeio por absorção pleno, adaptado para a realidade da instituição. Os centros de custos do HCFMRP-USP são divididos em 4 grupos:

- a) **Centros de Custos Administrativos e de Apoio:** correspondem aos serviços de apoio, como lavanderia, higiene e limpeza, manutenção predial, etc., e às áreas administrativas. Têm o papel de prestação de serviços internos e não são objetos diretos de receita SUS. Totalizam 105 centros de custos. Como exemplo temos o Almojarifado, Engenharia, Arquivo Médico, Controle de Leitos, etc.
- b) **Centros de Custos Auxiliares:** recebem os serviços dos centros de custos de apoio e prestam serviços, isto é, executam atividades complementares aos centros de custos produtivos. Totalizam 69 centros de custos. São os Laboratórios Clínicos e os Serviços Auxiliares de Diagnóstico e Terapia.
- c) **Centros de Custos Produtivos:** são as unidades que atendem os pacientes e desempenham as atividades fins. Totalizam 105 centros de custos nos quais

se incluem os ambulatórios, enfermarias das diferentes especialidades médicas, além do Centro Cirúrgico e Centro Obstétrico.

- d) **Centros de Custos de Produção:** constituem as pequenas indústrias subsidiárias ao Hospital. São elas: Gráfica, Farmácia Industrial e Rouparia e Costura. Totalizam 4 centros de custos.

Em síntese, a metodologia de apuração dos custos, conforme a estrutura do Custeio por Absorção envolve as atividades descritas abaixo:

- são levantados os gastos do Hospital por centro de custos, como pessoal (salário, vale-alimentação, vale-transporte), energia elétrica, água/esgoto, telefone, manutenção de equipamentos e instalações, materiais de consumo e medicamentos e gerais como aluguel e locação de aparelhos;
- as informações monetárias são relacionadas com informações estatísticas de produção, de todos os centros de custos;
- os custos dos centros de custos de apoio, bem como os custos indiretos são apropriados para os centros de custos auxiliares e produtivos usando critérios de rateio pré determinados, tendo como base os relatórios estatísticos;
- a soma dos custos diretos e do rateio dos custos indiretos compõe o total dos custos de cada grupo dos centros de custo;
- mediante a divisão do total dos custos pela produção estatística do período define-se os custos da atividade principal desenvolvida pelo centro de custo em questão, como por exemplo o custo do quilo da roupa lavada, de um exame de laboratório, do paciente dia ou mesmo o custo médio da internação. Todas estas informações são sintetizadas em um relatório final.

Não basta calcular os custos dos serviços realizados, igualmente importante é a disseminação da informação por toda a organização, para a devida avaliação da eficiência do desempenho operacional. A Seção de Custos encaminha, anualmente, para todas unidades do Hospital a respectiva planilha de custos e disponibiliza as informações gerais da Instituição na intranet.

A contabilidade de custos depende totalmente das informações de diversos setores e sistemas informatizados do Hospital sendo importante para a sua implementação o envolvimento e participação de todos os níveis da organização, em especial os geradores de dados que devem estar conscientes da importância da informação gerada.

4.2.1.2 Programação de materiais de consumo no HCFMRP-USP

A gestão de materiais de consumo num hospital de grande porte, como o HCFMRP-USP não é uma atividade simples tanto pela quantidade e variedade de itens, quanto por sua peculiaridade, que deve atender às exigências mínimas de qualidade, necessárias para a prestação de uma boa assistência ao usuário.

A experiência profissional nesta área é marcada por alguns problemas, dentre os quais se pode elencar;

- demora nas compras;
- dificuldade de previsão de demanda;
- falta de materiais em no estoque;

- dificuldade de padronização dos materiais, ainda não muito aceita pela heterogeneidade da equipe médica e pelo grau de autonomia dos departamentos clínicos;
- dificuldade de conciliar a demanda por novas tecnologias com o orçamento da Instituição;
- preço elevado dos produtos médico-hospitalares;
- caráter emergencial das atividades prestadas.

Dificuldades adicionais surgem, em decorrência da aplicação nos órgãos públicos, da Lei de Licitações nº 8666/93, cujas etapas burocráticas e prazos previstos, além de outras exigências, impossibilitam processos de aquisição ágeis.

A programação de materiais de consumo é realizada anualmente, com base na programação de todos os centros de custos, conforme resumidamente descrita a seguir, exceção feita à programação de medicamentos que está sob a gerencia da DAF e que não obedece a mesma sistemática.

Esta atividade é realizada através do Sistema Informatizado de Gestão de Materiais que disponibiliza aos gerentes, em meados de setembro de todos os anos, um relatório do centro de custo de sua responsabilidade, com as seguintes informações: relação com nome, código e unidade (quilo, um, metro, etc.) dos materiais constantes da programação em vigor, quantidade programada, valor unitário, valor programado (quantidade programada X valor unitário), histórico do consumo do material de três anos anteriores. Com base nestas informações solicita-se a previsão de consumo para o ano subsequente. O teto financeiro do centro de custo corresponde à somatória do valor monetário de todos os materiais

programados. Considerando esse teto na proposta do próximo ano, o responsável pode propor alterações na quantidade, retirada ou introdução de novos materiais, desde que devidamente justificado. Qualquer solicitação de aumento do teto financeiro é submetida à avaliação criteriosa por parte da administração, que verifica a pertinência do aumento de acordo com recurso orçamentário pré-estabelecido. Após os ajustes necessários junto aos diversos centros de custos, a programação de materiais de consumo do Hospital é finalizada e terá validade para o próximo ano. O teto financeiro dos diversos centros de custos está vinculado ao orçamento de materiais de consumo da Instituição. A nova programação entra em vigor sempre no mês de janeiro de cada ano.

Os centros de custos solicitam os materiais programados ao Almoxarifado através do Sistema Gestão de Materiais. Para tanto, o responsável tem acesso às informações de seu centro de custos, inclusive aquelas relativas ao valor financeiro dos itens programados. A quantidade a ser liberada para consumo obedece regras de periodicidade de entrega previamente definidas pelo Serviço de Almoxarifado, ou seja o total programado por centro de custo é liberado por etapas. Como exemplo, as áreas de enfermagem recebem materiais do Serviço de Almoxarifado semanalmente, enquanto que as áreas administrativas, o suprimento ocorre mensalmente. Também, para fornecimento do material programado é considerado o estoque remanescente disponível no centro de custo, informação esta que é prestada pelo próprio responsável e processada pelo sistema informatizado juntamente com o consumo previsto para o período.

4.3 População e amostra

A população de estudo foi composta pelos profissionais que ocupam cargo de chefia e direção e por isto respondem administrativamente pelas unidades de apoio médico e assistencial, nas quais são desenvolvidas atividades de assistência médico-hospitalar e, cujos centros de custos são denominados auxiliares e produtivos. Embora na instituição estudada não se adote a terminologia gerente para os cargos de chefia e direção de unidades, neste estudo, optou-se por esta denominação, considerando-a como aquela que melhor expressa o conjunto de ações desenvolvidas pelos sujeitos estudados.

Tendo em vista que alguns centros de custos consomem, tanto física como financeiramente, poucos materiais de consumo e, portanto, apresentam baixo impacto na programação financeira anual da instituição foram adotados os seguintes **critérios de inclusão** no estudo:

- gerentes cujos centros de custos (auxiliares e produtivos) no ano de 2006, apresentaram valor programado com materiais de consumo igual ou superior a R\$5.000,00 o que em termos proporcionais, representa mais de 0,01% da programação financeira da instituição;
- concordância do gerente em participar do estudo

Em 2006, o Hospital dispunha de 283 centros de custos, dos quais 174 nos grupos auxiliares e produtivos (69 e 105 respectivamente) e que estavam sob a responsabilidade de 77 gerentes. Vários gerentes respondiam por mais de um centro de custo, como é o caso da enfermeira do ambulatório com mais de 5 centros de custos lá localizados. Com base nos critérios de inclusão, a amostra

do estudo foi constituída por 58 gerentes, responsáveis por 150 centros de custos.

4.4 Instrumentos da pesquisa

Para atender aos objetivos propostos elaborou-se para coleta dos dados um questionário composto de quatro seções (**APÊNDICE B**).

A primeira parte do instrumento destina-se à identificação do entrevistado segundo as seguintes variáveis: sexo, formação profissional, tempo de formado, vínculo empregatício, tempo de atuação no hospital, tempo de atuação como gerente na unidade, aprimoramento profissional específico e geral.

A segunda seção do questionário compõe-se de uma escala tipo Likert. Este tipo de escala é utilizado para registrar impressões de pessoas sobre determinados conceitos que se quer examinar. Os conceitos são apresentados em uma seqüência vertical, em que cada linha refere-se a um conceito e, cada extremo de linha leva um rótulo de significado oposto ao outro extremo (PEREIRA, 2001).

A escala tipo Likert permite capturar graduações de concordância/discordância sobre determinadas afirmações (ROBERTS-DAVIS; READ, 2001) relativas a diferentes aspectos como conhecimento, atitudes, comportamentos etc.

A escala adotada neste estudo compõe-se de 29 afirmativas que contemplam as atividades clássicas do gerenciamento: planejamento, direção e controle e destina-se a identificar junto aos entrevistados aspectos relativos a: conhecimento sobre custos de materiais de consumo utilizados em sua (s)

unidade (s); habilidades e autonomia para o gerenciamento de custos; suficiência das informações disponibilizadas pela instituição; conhecimento sobre o Sistema Informatizado de Gestão de Materiais e das informações geradas pela Seção de Custos; planejamento, programação e monitoramento dos materiais de consumo de sua(s) unidade(s); atividades de controle do material de consumo (conferência de estoques, prazo de validade, normas de segurança, coerência com a produção da unidade).

Cada uma das 29 afirmativas apresenta cinco respostas para escolha e a cada uma corresponde um escore, a saber: Concordo plenamente (1); Concordo um pouco (2); Indeciso (3); Discordo um pouco (4); Discordo plenamente (5).

A construção das afirmativas tomou como base a literatura sobre o assunto (BEULKE;BERTÓ, 2000; MATOS, 2002; MARTINS,2000; MARTINS 2003), a experiência profissional da pesquisadora e a consulta a alguns profissionais do HCFMRP-USP que trabalham com metodologia de apuração de custos, com suprimento e programação de materiais de consumo da instituição, nos seguintes setores: Seção de Custos, Centro de Gerenciamento de Materiais Hospitalares, Assessoria Técnica e Departamento de Apoio Administrativo.

A terceira seção do questionário destinou-se a verificar o conhecimento dos gerentes acerca de conceitos elementares de custos hospitalares, entre eles, custo, custo direto e custo variável.

Esta seção compreendeu três questões em que o respondente deveria identificar, para cada uma delas, qual a alternativa correta. Foi atribuído o escore 1 para cada resposta correta obtida e escore 0 para cada resposta incorreta. Assim, obteve-se um escore total para cada respondente, que variou de 0 a 3, considerando a somatória dos escores das três questões.

A quarta seção do questionário busca identificar o conhecimento dos gerentes acerca dos materiais de consumo utilizados com maior impacto financeiro na programação da unidade sob sua responsabilidade. Foi elaborada a partir de consulta ao Sistema Gestão de Materiais do HCFMRP-USP, verificando a programação de materiais de consumo em vigor em junho de 2006, momento prévio à coleta de dados, para cada centro de custo estudado.

A partir da relação de todos os materiais de consumo que compõem a programação do ano, foi elaborada a classificação ABC de cada centro de custo, também denominada curva ABC.

A classificação ABC de materiais é um importante instrumento de gestão muito utilizado no gerenciamento dos estoques nas organizações em geral, sendo também perfeitamente aplicável na gestão de medicamentos, materiais e insumos médicos dos hospitais públicos. Este método de classificação dos materiais baseia-se “no valor de utilização dos itens de estoque, permitindo assim o controle seletivo de estoque” (LOURENÇO; CASTILHO, 2006 p. 53). Com este procedimento é possível identificar os materiais em função dos valores que eles representam e assim, estabelecer formas de gestão apropriadas à importância de cada item em relação ao valor total dos estoques (VECINA NETO; REINHARDT FILHO, 1998). Neste estudo, o método foi utilizado para verificar se os gerentes conheciam os materiais utilizados no centro de custo em termos de impacto financeiro na programação.

Este método classifica os materiais em três classes:

- Classe A – São aqueles itens de grande relevância financeira. Representam, em média, 5% da quantidade total e 80% do valor financeiro;

- Classe B – São os itens de importância financeira intermediária. Representam, em média, 15% da quantidade total e 15% do valor financeiro;
- Classe C – São itens de pequena importância financeira e representam, em média, 80% da quantidade total e 5% do valor financeiro.

Para cada centro de custo foi elaborada a classificação ABC dos materiais de consumo, com base na quantidade e no valor da programação anual de cada item, ou seja, a quantidade programada multiplicada pelo valor financeiro unitário do material.

Caso o entrevistado gerenciasse mais de um centro de custo, selecionou-se apenas aquele com maior valor financeiro de programação de material de consumo.

Foi então apresentada ao participante uma relação de materiais de seu centro de custo com 15 itens contendo apenas o nome, código do material utilizado no HCFMRP-USP e a unidade de medida (cento, quilograma, litro etc.), sendo 5 classificados como A, 5 como B e 5 como C, de acordo com o impacto da programação financeira do item no centro de custo. Esta relação apresentou os materiais ordenados por código. Foi solicitado ao entrevistado que, dentre os materiais de consumo relacionados, apontasse 3 cujo valor total da programação de cada um deles, estivesse entre os de maior impacto financeiro no centro de custo sob sua responsabilidade, ou seja, o respondente deveria apontar três materiais da curva A.

Cada participante, ao assinalar os materiais, poderia apontar os três da curva A (AAA), ou dois da curva A e um da curva B (AAB), ou as seguintes outras respostas: AAC, ABB, ABC, ACC, BBB, BBC, BCC, CCC.

As respostas desse item foram recodificadas atribuindo um peso 3 para cada material da curva A identificado, um peso 2 para material da curva B e peso 1 para material da curva C. Assim, cada respondente foi classificado conforme o grau de conhecimento que apresentou dos materiais de consumo de maiores impactos financeiros, conforme pontuação demonstrada no quadro abaixo.

AAA	9 pontos	Conhecimento elevado
AAB	8 pontos	Conhecimento médio
AAC	7 pontos	
ABB	7 pontos	
ABC	6 pontos	Conhecimento baixo
BBB	6 pontos	
ACC	5 pontos	
BBC	5 pontos	
BCC	4 pontos	
CCC	3 pontos	Não conhece

Quadro 1 Grau de conhecimento do gerente acerca do impacto de materiais de consumo utilizados no centro de custo sob sua responsabilidade, segundo curva ABC. HCFMRP-USP, Ribeirão Preto, 2006.

4.5 Procedimentos éticos e coleta dos dados

O trabalho foi desenvolvido segundo os preceitos éticos de pesquisa envolvendo seres humanos. O projeto foi submetido e aprovado pelo Comitê de Ética em Pesquisa do HCFMRP-USP (**ANEXO A**).

Antes da coleta de dados propriamente dita, realizou-se estudo piloto para validação do instrumento de pesquisa. Nesta etapa foram aplicados 5 questionários com os seguintes profissionais: médico (1), enfermeiro (3) e administrador (1) que eram gerentes de centros de custos auxiliares e/ou produtivos. Esta etapa apontou a necessidade de retirada de duas afirmações que, segundo os participantes, apresentavam conteúdo repetitivo em relação às demais. Este ajuste na versão final do instrumento permitiu atingir a clareza necessária e o nível de qualidade considerado adequado para a aplicação definitiva dos questionários. Estes indivíduos foram incluídos na amostra da pesquisa assim como os resultados obtidos nos questionários.

Considerando que a autora da pesquisa atua, no dia a dia, diretamente com os gerentes participantes do estudo, para evitar vieses nas respostas e possíveis constrangimentos, para aplicação dos questionários foi treinado um estagiário (dentista com título de mestre em saúde na comunidade) que obedeceu as seguintes condutas na abordagem aos sujeitos:

- Apresentação e identificação junto ao respondente;
- Explicação individual a cada sujeito da pesquisa, em linguagem clara e objetiva: das finalidades e objetivos da pesquisa, da garantia de confidencialidade das respostas, e apresentação do Termo de Consentimento Livre e Esclarecido (**APÊNDICE A**) para participação na pesquisa;
- No caso de não concordância do gerente, apresentação dos devidos agradecimentos.
- No caso de concordância, solicitação de assinatura no Termo de Consentimento Livre e Esclarecido;
- Aplicação do questionário conduzindo-o de acordo com o roteiro estabelecido;

- Agradecimento pela participação.

A coleta dos dados foi realizada entre os dias 5/09 à 17/10/2006 e o tempo de duração foi em média 16 minutos para cada gerente participante.

4.6 Análise dos dados

Para a análise dos dados e com o objetivo de apresentá-los em um formato de fácil interpretação, inicialmente os resultados foram dispostos em tabelas de freqüência, gráficos e medidas resumo elaboradas a partir do software EPIINFO.

Para as 29 afirmativas da Escala de Likert, além das tabelas de freqüência segundo as dimensões do gerenciamento de material de consumo: planejamento, direção e controle, foi realizada a análise de correspondência com a utilização de uma representação gráfica, denominada mapa de correspondência por meio do qual identificou-se grupos de afirmativas com respostas similares.

Para verificar possíveis associações entre variáveis de interesse (especialização específica em gestão *versus* conhecimento de conceitos elementares de custos hospitalares; grau de conhecimento do impacto financeiro dos materiais de consumo na programação do centro de custo *versus* tempo de formado, tempo de atuação no HCFMRP-USP e tempo de atuação como responsável pelo centro de custo; grau de conhecimento do impacto financeiro dos materiais de consumo na programação do centro de custo *versus* especialização específica em gestão de serviços de saúde), aplicou-se o teste exato de Fisher.

Para testar a igualdade de médias entre os grupos de afirmativas, segundo as dimensões de planejamento, direção e controle, foi utilizada a Análise de variância (ANOVA). Para estas análises, assim como para a elaboração do mapa de correspondência, adotou-se o software SAS (Statistical Analysis System) 9.0.

5 RESULTADOS E DISCUSSÃO

Segundo os critérios de inclusão estabelecidos, a amostra de estudo foi composta por 58 gerentes de centros de custos auxiliares e produtivos. Estes foram convidados a participar da pesquisa no período pré estabelecido e 40 (69%) responderam ao questionário. Nenhum dos responsáveis negou sua participação, entretanto muitos, embora dispendo a participar, sempre alegavam indisponibilidade de agenda, pelo grande volume de trabalho realizado no dia a dia. Outros agendavam e, na hora e dia marcados, solicitavam remarcar. Com estes últimos, entendeu-se não mais insistir após três tentativas, motivo pelo qual, participaram da pesquisa 40 gerentes.

Importante também mencionar que, no contato inicial feito pelo estagiário responsável pela aplicação dos questionários, quando eram informados os objetivos e a autoria da pesquisa, profissional que no momento ocupa o cargo de responsável pela Assessoria Técnica do HCFMRP-USP, muitos apresentaram certo receio na participação, pois vinculavam a pesquisa como possível forma de avaliação de sua atuação profissional pela administração da Instituição. Neste aspecto, foi dada ênfase ao livre arbítrio, ao anonimato e garantia que as informações fornecidas seriam utilizadas apenas para a finalidade do estudo. Entretanto, deve-se ressaltar que estes aspectos constituíram-se em dificuldades para o desenvolvimento da pesquisa.

Martins (2003) coloca que o pessoal técnico normalmente encara um sistema de custos como uma forma de controle e por essa razão, tenderá, em inúmeras situações, apresentar resistência passiva ao tema.

Os resultados oriundos desta pesquisa somente são válidos para o universo a que ela se refere. A extrapolação dos dados aqui obtidos deverá demandar o devido cuidado.

5.1 Perfil dos gerentes responsáveis pelos Centros de Custos auxiliares e produtivos do HCFMRP-USP

As seguintes variáveis foram utilizadas para caracterizar o perfil dos responsáveis pelos centros de custos: sexo, formação profissional, tempo de formado (em anos completos), vínculo empregatício, tempo de atuação no HC (em anos completos), tempo de atuação como responsável pela Unidade (em anos completos), se tem curso de especialização em Administração / Gestão Saúde / Gestão Serviços, ou outra titulação.

Conforme apresenta o **Gráfico 1**, em relação ao sexo, constata-se predominância do sexo feminino, com 28 respondentes, correspondendo 70% do total; 12 respondentes (30%) eram do sexo masculino.

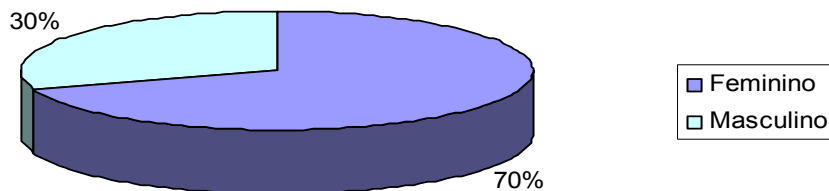


Gráfico 1. Distribuição dos gerentes responsáveis pelos Centros de Custos estudados, segundo sexo. HCFMRP-USP, Ribeirão Preto, 2006.

Entre os respondentes há predominância de profissionais da área da saúde, (Tabela 1), destacando 12 (30%) de enfermeiros, 8 (20%) médicos, 6 (15%) farmacêuticos / farmacêuticos bioquímicos, além de 3 (7,5%) Biomédicos, 2 (5%) Nutricionistas, 2 (5%) Técnicos de laboratório, 1 com formação em Ciências Biológicas e 1 fisioterapeuta, representando 2,5% cada um dessas duas últimas categorias. Também participaram da pesquisa 1 administrador, 1 físico, 1 oficial administrativo e 1 secretário executivo, representando 2,5% cada uma dessas profissões. Um dos respondentes não informou sua formação profissional.

Tabela 1 - Distribuição dos gerentes responsáveis pelos Centros de Custos estudados, segundo formação profissional. HCFMRP-USP, Ribeirão Preto, 2006.

Formação profissional	n	%
Enfermeiro	12	30
Médico	8	20
Farmacêutico	5	12,5
Biomédico	3	7,5
Nutricionista	2	5
Técnico Laboratório	2	5
Administrador	1	2,5
Ciências Biológicas	1	2,5
Farmacêutico Bioquímico	1	2,5
Físico	1	2,5
Fisioterapeuta	1	2,5
Oficial Administrativo	1	2,5
Secretariado Executivo	1	2,5
Em branco	1	2,5
Total	40	100

Por tratarem-se de centros de custos auxiliares e produtivos, ou seja, ligados direta ou indiretamente às áreas assistenciais, a presença marcante de enfermeiros na gerência de recursos materiais foi destacada neste trabalho, com 30% dos respondentes. Os médicos apareceram logo em seguida, representando 20% do total.

Silva, Fernandes e Gonçalves (1994) colocam que as experiências de atuação do enfermeiro como gerenciador de recursos materiais são positivas, atuando como elo integrador entre as equipes médicas, de enfermagem e demais serviços do hospital.

Para Jacobs³ (1988) apud Costa (2004), práticas de redução de custos e aumento da eficiência das organizações, sem prejuízo da qualidade, têm ameaçado a autonomia médica. Este autor coloca que os médicos concordam com a implantação de sistema de custeio se o gerente for um médico, mas não um contador ou administrador. Eles consideram que esses profissionais não entendem que 'o paciente está em primeiro lugar'.

A Tabela 2 demonstra que a maioria, 67%, ou seja, 27 participantes da pesquisa, possuem duplo vínculo empregatício HC e FAEPA. Os profissionais de saúde no Hospital são servidores celetistas do Governo do Estado de São Paulo e cumprem jornada diária de 6 horas. Como forma de suprir a falta de pessoal para cobrir a escala de trabalho e também como complementação salarial, a FAEPA contrata com jornada diária de 2 horas grande parte dos funcionários do HCFMRP-USP. Os demais, 8 (20%) informaram ser contratados pela FMRP-USP,

³ Jakobs, K. Costing health care: a study of the introduction of the cost and budget reports into a GP association. *Management Accounting Research*, v. 9, p. 55-70, 1988.

1 (2,5%) pela Fundação Hemocentro de Ribeirão Preto (FUNDHERP) e apenas 4 (10%) apresentaram contratação única pelo Hospital.

Tabela 2 -. Distribuição dos gerentes responsáveis pelos Centros de Custos estudados, segundo vínculo empregatício. HCFMRP-USP, Ribeirão Preto, 2006.

Vínculo Empregatício	n	%
HCFMRP-USP e FAEPA	27	67,5
FMRP-USP	8	20
HCFMRP-USP	4	10
FUNDHERP	1	2,5
Total	40	100

Observa-se pela Tabela 3 que a maioria, 80%, tinha mais de 15 anos de formado. Quanto ao tempo de atuação no Hospital, a maioria apresenta grande experiência no setor hospitalar, uma vez que 87,5% referiram tempo de atuação no hospital acima de 10 anos. Com relação ao tempo como responsável pela unidade, 82,5% assumiram há menos de 19 anos.

O tempo de atuação no Hospital e o tempo de atuação como responsável pela unidade, cujas médias foram de 21,4 anos e 9,89 anos, respectivamente, denotam certa estabilidade dos profissionais no Hospital e nas respectivas unidades de trabalho, sendo que esta questão, embora não determinante, pode ajudar na continuidade e acompanhamento de ações cujos resultados, nem sempre aparecem em curto prazo.

Observa-se também que, em média, os profissionais assumiram a gerência da unidade após 11 anos de atuação no Hospital.

Tabela 3 - Distribuição dos gerentes responsáveis pelos Centros de Custos estudados, segundo tempo em anos, de formado, de atuação no Hospital e como responsável pela unidade. HCFMRP-USP, Ribeirão Preto, 2006.

Anos	Formado		Atuação HCFMRP-USP		Responsável pela Unidade	
	n	%	n	%	n	%
00 – 04	1	2,5	1	2,5	12	30
05 – 09	3	7,5	3	7,5	10	25
10 – 14	1	2,5	5	12,5	7	17,5
15 – 19	6	15	6	15	4	10
20 – 24	8	20	6	15	3	7,5
25 – 29	11	27,5	14	35	1	2,5
30 – 34	5	12,5	3	7,5	2	5
35 – 40	4	10	1	2,5	0	0
Em branco	1	2,5	1	2,5	1	2,5
Total	40	100	40	100	40	100
Mínimo	4		1		1	
Máximo	40		39		32	
Mediana	25		24		8	
Média	23,28		21,4		9,89	
Desvio Padrão	8,92		8,06		8,41	

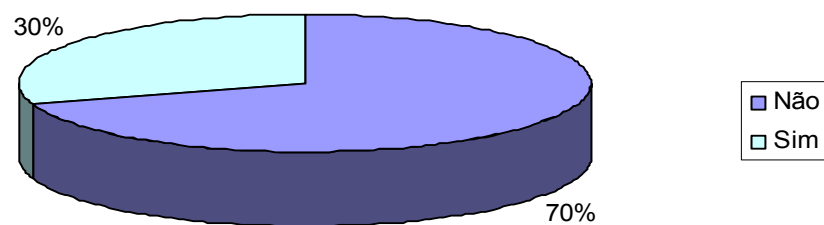


Gráfico 2. Distribuição dos gerentes responsáveis pelos Centros de Custos estudados, segundo aprimoramento profissional específico em Administração / Gestão Saúde / Gestão Serviços. HCFMRP-USP, Ribeirão Preto, 2006.

O Gráfico 2 demonstra que 70% dos gerentes estudados não possuem especialização específica em administração, gestão em saúde ou gestão de serviços, enquanto que 30% informaram possuir este tipo de especialização.

Quanto a outra titulação, 9 respondentes (22,5%) possuem doutorado, 3 (7,5%) mestrado, 11 (27,5) especialização em outra área que não aquelas acima mencionadas e 14 (35%) não dispõem de qualquer outra titulação. Não informaram 3 (7,5%). Este resultado demonstra que a maioria dos responsáveis pelos centros de custos era de pessoas com qualificação técnica, porém não especificamente no campo da gestão (Tabela 4).

Tabela 4 – Distribuição dos gerentes responsáveis pelos Centros de Custos estudados, segundo outra titulação **acadêmica**. HCFMRP-USP, Ribeirão Preto, 2006.

Titulação	n	%
Não possui	14	35
Especialização outra área	11	27,5
Doutorado	9	22,5
Mestrado	3	7,5
Em branco	3	7,5
Total	40	100

5.2 Gerenciamento de custos com material de consumo segundo as dimensões planejamento, direção e controle

A consistência ou confiabilidade do questionário composto pelas 29 afirmativas foi medida pelo coeficiente Alfa (α) de Cronbach que apresentou resultado de 0,76. Valores acima de 0,60 já indicam alta consistência interna,

embora valores acima de 0,80 sejam preferíveis (RIBEIRO; LOPES, 2004). Pode-se interpretar que o instrumento utilizado apresentou confiabilidade de 76%, ou seja, como este questionário seria medido por um suposto *gold standard* ao qual não se tem acesso. Também, uma interpretação do α de Cronbach seria entendê-lo com um coeficiente de correlação ao quadrado (R^2) com uma suposta medida real do fenômeno estudado. Considerando o intervalo de possíveis valores (0 - 1), um α de 0,76 é considerado satisfatório (PEREIRA, 2001) e assim, as 29 afirmativas formam um conjunto consistente para mensurar um mesmo objeto. Adicionalmente, deve-se também considerar a complexidade do tema abordado cuja mensuração é complexa e desafiadora.

As Tabelas 5, 6 e 7 apresentam os resultados obtidos acerca do gerenciamento praticado pelos participantes segundo as dimensões de planejamento, direção e controle de custos com material de consumo. A numeração de cada item, nas tabelas, está de acordo com sua seqüência no questionário (Apêndice B).

Na dimensão planejamento, o item 23 apresenta maior grau de concordância com escore médio 1,2 e desvio padrão 0,6 (Tabela 5).

Observa-se na Tabela 6 que dois itens, 5 e 17, apresentam escores médios acima de 3, o que significa reação negativa dos respondentes em relação a estas afirmações, coerente com o mapa de correspondência a ser apresentado adiante. Para estas afirmativas é esperada reação negativa dos respondentes, quando se pensa em termos de gerenciamento adequado e coerente de custos hospitalares com materiais de consumo. Podemos dizer que ambas são afirmativas negativas.

Na dimensão direção, os itens 27 e 28 foram aqueles em que os respondentes mais concordaram com as seguintes médias e desvios padrões 1,1 (0,3); 1,1 (0,2) respectivamente (Tabela 6).

Tabela 5 – Distribuição das respostas dos gerentes responsáveis pelos Centros de Custos estudados, nas afirmativas relativas à dimensão planejamento do gerenciamento de custos de material de consumo. HCFMRP-USP, Ribeirão Preto, 2006.

Dimensão - planejamento	CP	CUP	I	DUP	DP	Total	Média (desvio padrão)
	n (%)	n (%)	n (%)	n (%)	n (%)		
19. Para o planejamento das atividades da unidade os custos com material de consumo são considerados	27 (67,)	9 (22,5)		3 (7,5)	1 (2,5)	40	1,5 (1)
20. Para programação anual de materiais de consumo levo em consideração o custo do material	23 (57,5)	8 (20)		9 (22,5)		40	1,9 (1,2)
21. A programação de material de consumo da unidade é elaborada com a participação da equipe de trabalho	25 (62,5)	13 (32,5)		2 (5)		40	1,5 (0,7)
22. A programação de material de consumo da unidade é por mim monitorada regularmente durante o ano	28 (70)	6 (15)	1 (2,5)	5 (12,5)		40	1,6 (1)
23. A programação anual de materiais de consumo solicitada pela Administração do HC é importante para administração da unidade	34 (85)	5 (12,5)		1 (2,5)		40	1,2 (0,6)

CP = Concorda plenamente; CUP = Concorda um pouco; I = Indeciso; DUP = Discorda um pouco; DP = Discorda plenamente

A Tabela 7 apresenta os resultados relativos a dimensão controle e observa-se que os itens 14 e 29 foram aqueles que os respondentes mais concordaram com escore médios e desvios padrões 1,3 (0,6) e 1 (0,2) respectivamente.

Tabela 6 - Distribuição das respostas dos gerentes responsáveis pelos Centros de Custos estudados, nas afirmativas relativas à dimensão direção do gerenciamento de custos de material de consumo. HCFMRP-USP, Ribeirão Preto, 2006.

Dimensão - direção	CP	CUP	I	DUP	DP	Total	Média (desvio padrão)
	n (%)	n (%)	n (%)	n (%)	n (%)		
1. Conheço os custos dos materiais de consumo utilizados na unidade	22 (55)	15 (37,5)	1 (2,5)	1 (2,5)	1 (2,5)	40	1,6 (0,9)
2. Possui habilidades necessárias para gerenciamento dos custos dos materiais de consumo	19 (47,5)	17 (42,5)		4 (10)		40	1,7 (0,9)
3. Tenho autonomia para gerenciar os custos com materiais de consumo da unidade	15 (37,5)	15 (37,5)	1 (2,5)	4 (10)	5 (12,5)	40	2,2 (1,4)
4. As informações de custos dos materiais de consumo disponibilizadas pelo HC são suficientes para o gerenciamento dos custos da unidade	16 (40)	11 (27,5)	3 (7,5)	8 (20)	2 (5)	40	2,2 (1,3)
5. Gerenciamento dos custos com material de consumo é atribuição da administração superior do HC	6 (15)	15 (37,5)	1 (2,5)	5 (12,5)	13 (32,5)	40	3,1 (1,6)
6. O gerenciamento dos custos com material de consumo é atribuição do responsável de cada unidade do HC	18 (46,2)	15 (38,5)	1 (2,6)	2 (5,1)	3 (7,7)	39	1,9 (1,2)
13. Para a organização das rotinas da unidade considero os custos com materiais de consumo	22 (55)	12 (30)		4 (10)	2 (5)	40	1,8 (1,2)
15. O estoque dos materiais de consumo da unidade é o mínimo necessário para consumo imediato até a próxima entrega de almoxarifado	18 (45)	11 (27,5)	1 (2,5)	8 (20)	2 (5)	40	2,1 (1,3)
17. A solicitação dos materiais programados ao almoxarifado (mensal/semanal) é feita de acordo com o que se tem de direito pela programação, independente do consumo do período anterior	6 (15)	7 (17,5)		13 (32,5)	14 (35)	40	3,5 (1,5)
18. A equipe de trabalho conhece os custos dos materiais de consumo utilizados na unidade	9 (22,5)	12 (30)	1 (2,5)	13 (32,5)	5 (12,5)	40	2,8 (1,4)
27. Há necessidade dos gerentes das diversas unidades conhecerem a estrutura dos custos para gerenciar melhor seu recurso e racionalizar o uso dos insumos	36 (92,3)	2 (5,1)		1 (2,6)		39	1,1 (0,5)
28. O conhecimento, por parte da equipe de saúde, dos custos das atividades desenvolvidas na unidade ajuda a conseguir o uso adequado de materiais de consumo e evitar desperdícios	36 (90)	4 (10)				40	1,1 (0,3)

CP = Concorda plenamente; CUP = Concorda um pouco; I = Indeciso; DUP = Discorda um pouco; DP = Discorda plenamente

Tabela 7 - Distribuição das respostas dos gerentes responsáveis pelos Centros de Custos estudados, nas afirmativas relativas à dimensão controle do gerenciamento de custos de material de consumo. HCFMRP-USP, Ribeirão Preto, 2006.

Dimensão - controle	CP	CUP	I	DUP	DP	Total	Média (desvio padrão)
	n (%)	n (%)	n (%)	n (%)	n (%)		
14.Na unidade é realizada, periodicamente, conferência do estoque dos materiais de consumo	28 (70)	11 (27,5)		1 (2,5)		40	1,3 (0,6)
16.Para gerenciamento do estoque de materiais de consumo da unidade são adotados controles que garantam a integridade do material, prazos de validade e as normas de segurança	29 (72,5)	5 (12,5)	1 (2,5)	5 (12,5)		40	1,5 (1)
24.Análise periodicamente se os materiais estão sendo usados adequadamente pela equipe de trabalho	24 (60)	11 (27,5)	1 (2,5)	4 (10)		40	1,6 (0,9)
25.Análise o consumo dos materiais e sua coerência com a produção da unidade sob minha responsabilidade	28 (70)	7 (17,5)		4 (10)	1 (2,5)	40	1,6 (1,1)
26.Os custos com materiais de consumo da unidade são coerentes com a produção	22 (55)	11 (27,5)	4 (10)	2 (5)	1 (2,5)	40	1,7 (1)
29.O controle dos custos dos materiais de consumo é relevante para a administração das instituições hospitalares de ensino	38 (95)	2 (5)				40	1 (0,2)

CP = Concorda plenamente; CUP = Concorda um pouco; I = Indeciso; DUP = Discorda um pouco; DP = Discorda plenamente

A Tabela 8 apresenta uma visão geral das respostas agrupadas conforme as dimensões de: planejamento, direção e controle e apresenta seus respectivos escores médios e desvios padrões. Deve-se ressaltar que neste agrupamento as afirmações nº 5 e 17, cujos enunciados demandavam reações negativas dos respondentes, não foram consideradas. Afim de testar a igualdade das médias desses grupos foi realizado uma Análise de Variância ANOVA e ao nível de significância $p \leq 0,05$, a hipótese H_0 de igualdade das médias foi aceita, ou seja, os grupos não diferem entre si. ($p=0,13$)

As atividades (planejamento, direção e controle) que compõem o processo gerencial têm interação dinâmica, são inter-relacionadas e interdependentes e acontecem, no dia a dia, ao mesmo tempo ou em tempos diferentes, sem observar uma lógica seqüencial (BARBIERI; HORTALE, 2005).

Considerando a codificação adotada nas repostas do questionário (escore 1 para concordo plenamente, 2 para concordo um pouco, 3 para indeciso, 4 para discordo um pouco e 5 para discordo plenamente), médias próximas ao escore 1 como no caso das dimensões controle e planejamento com valores 1,48 e 1,53 respectivamente, significa práticas mais intensas nestas dimensões, no sentido de considerar as informações de custos com materiais de consumo nestas atividades.

Anselmi, Nakao (1999) colocam que dentre as ações de natureza gerencial, o controle talvez seja a mais empregada pelos enfermeiros, porém esta prática assume um significado de fiscalização, no cumprimento rigoroso das regras em conformidade ao modelo burocrático predominante nos hospitais. O controle num modelo de avaliação econômica deveria estar mais centrado na mensuração dos resultados dos processos em termos de recursos utilizados e serviços prestados.

A dimensão direção, que diz respeito ao uso propriamente dito dos recursos no dia a dia, obteve média mais alta, 1,86. Considerando a codificação adotada para as respostas, acima mencionada, este resultado indica menos convicção dos gerentes nesta prática, em termos de custo de material de consumo, quando comparado com os outros dois grupos de planejamento e controle.

Tabela 8 - Média e Desvio Padrão das afirmações acerca gerenciamento dos custos de material de consumo, agrupadas pelas dimensões: planejamento, direção e controle. HCFMRP-USP, Ribeirão Preto, 2006.

	Média	Desvio padrão
Planejamento	1.53	0.46
Direção	1,86	0.48
Controle	1.48	0.52

A Tabela 9 apresenta os resultados das afirmativas que compuseram a escala de medida acerca da utilização, compreensão e compatibilidade com a realidade, das informações geradas pela Seção de Custos e pelo Sistema Informatizado Gestão de Materiais. Pode-se observar que, se comparada às afirmativas relativas às dimensões planejamento, direção e controle, os resultados aqui demonstrados, não estão entre as menores médias, e com isso não estão entre as afirmativas que os gerentes mais concordam.

Tabela 9 - Distribuição das respostas dos gerentes responsáveis pelos Centros de Custos estudados, nas afirmativas relativas à utilização das informações do Sistema Informatizado Gestão de Materiais e da Seção de Custos. HCFMRP-USP, Ribeirão Preto, 2006.

Utilização das informações disponibilizadas pela Instituição	CP	CUP	I	DUP	DP	Total	Média (desvio padrão)
	n (%)	n (%)	n (%)	n (%)	N (%)		
7.As informações de custos de materiais de consumo oferecidas pelo sistema informatizado Gestão de Materiais são utilizadas para o gerenciamento da unidade	24 (63,2)	10 (26,3)	1 (2,6)	2 (5,3)	1 (2,6)	38	1,6 (1)
8.As informações de custos de materiais de consumo oferecidas pelo sistema informatizado de Gestão de Materiais são de fácil compreensão	23 (59)	8 (20,5)		7 (17,9)	1 (2,6)	39	1,8 (1,2)
9.As informações de custos de materiais de consumo oferecidas pelo sistema informatizado de Gestão de Materiais retratam a real utilização dos materiais	12 (30,8)	11 (28,2)	4 (10,3)	8 (20,5)	4 (10,3)	39	2,5 (1,4)
10.As informações de custos de materiais de consumo oferecidas pela Seção de Custos são utilizadas para o gerenciamento da unidade	19 (50)	13 (34,2)	2 (5,3)	4 (10,5)		38	1,8 (1)
11.As informações de custos de materiais de consumo oferecidas pelo Seção de Custos retratam a real utilização dos materiais	7 (19,9)	14 (35,9)	2 (5,1)	13 (33,3)	3 (7,7)	39	2,7 (1,3)
12.As informações de custos de materiais de consumo oferecidas pela Seção de Custos são de fácil compreensão	19 (48,7)	10 (25,6)	1 (2,6)	9 (23,1)		39	2 (1,2)

CP = Concorda plenamente; CUP = Concorda um pouco; I = Indeciso; DUP = Discorda um pouco; DP = Discorda plenamente

A seguir, apresentam-se os resultados relativos ao mapa de correspondência.

O Gráfico 3 mostra o mapa de correspondência gerado pela análise dos dados no qual visualizam-se os itens do questionário e sua possível associação a cada grau de concordância. Assim, as 29 afirmativas são demonstradas em possíveis agrupamentos de acordo com o grau de concordância das respostas, ou seja, as afirmativas que mais se aproximam de “discordo plenamente” até

aquelas cujas respostas mais se aproximam de “concordo plenamente”. A correspondência de cada item do questionário com os grupos de concordância é representada por sua distância no gráfico.

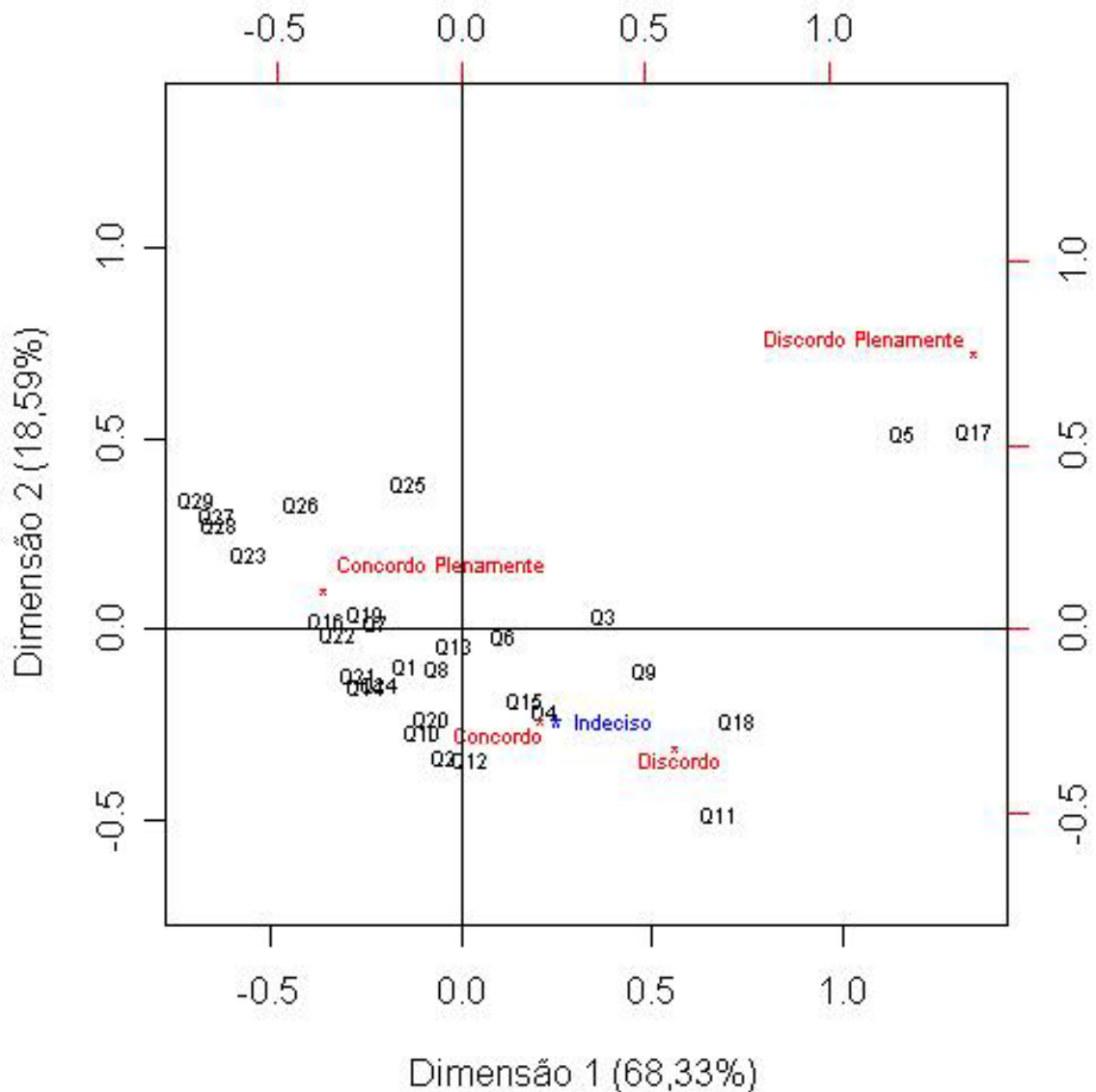


Gráfico 3 Distribuição gráfica das afirmativas acerca do gerenciamento e utilização das informações de custos com materiais de consumo, por intermédio do mapa gerado pela análise de correspondência. HCFMRP-USP, Ribeirão Preto, 2006.

Na dimensão 1 do Gráfico 3, verificamos a projeção das respostas “discordo plenamente”, “discordo”, “indeciso”, “concordo” e “concordo

plenamente”. O coeficiente de inércia encontrado nesta dimensão é de 68,33, ou seja, este eixo do gráfico explica 68,33% da variação dos dados.

As afirmativas 5 “o gerenciamento dos custos com material de consumo é atribuição da administração superior do HC” e, 17 “a solicitação dos materiais programados ao almoxarifado (mensal/semanal) é feita de acordo com o que se tem de direito pela programação, independente do consumo do período anterior” são aquelas que apresentam maiores índices de discordância e aparecem à direita no gráfico, próximas a “discordo plenamente”. Estas duas afirmativas formam um grupo nitidamente separado, ou seja, não possuem uma relação coerente com as demais, pois, embora mensurem o mesmo objeto, é esperado uma reação negativa dos respondentes, quando se pensa em termos de um gerenciamento adequado e coerente de custos hospitalares com materiais de consumo. São afirmativas negativas.

Com relação à afirmativa nº 5, embora seja atribuição de todo gestor de instituições hospitalares o gerenciamento dos custos, incluindo os custos com material de consumo, quando se trata pontualmente de um determinado centro de custo, esta atribuição recai sobre o gerente específico. O melhor gestor de custos é quem conhece profundamente as operações específicas de cada unidade do hospital e não quem reúne apenas os conceitos relacionados à contabilização dos custos (MATOS, 2002). Assim, os custos com materiais de consumo estão sob a responsabilidade dos gerentes das unidades assistenciais e não da administração superior como afirmaram alguns dos respondentes, uma vez que o consumo efetivo de recursos ocorre nos centros de custos.

Quanto ao item 17, um bom gerenciamento dos materiais de consumo implica na manutenção mínima necessária de estoques periféricos e, portanto, a

solicitação de materiais ao almoxarifado, para reposição periódica do estoque, deve ocorrer com vigilância constante do consumo ocorrido na unidade. Estoques satélites de materiais de consumo nas diversas unidades geram duplicidade de atividades de controle, conservação e distribuição e propicia desperdícios financeiros. A posição dos gerentes manifestada na forte discordância com a afirmativa aponta um envolvimento satisfatório no gerenciamento dos estoques.

Nesta mesma dimensão 1 do Gráfico 3, nota-se que os itens que apresentam discordância, formando um segundo grupo, são os de nº 9 “as informações de custos de materiais de consumo oferecidas pela **Seção de Custos** retratam a real utilização dos materiais”, nº 11 “As informações de custos de materiais de consumo oferecidas pelo **Sistema Informatizado de Gestão de Materiais** retratam a real utilização dos materiais” e, nº 18 “A equipe de trabalho conhece os custos dos materiais de consumo utilizados na unidade”.

As afirmativas 9 e 11 dizem respeito à confiança que os gerentes depositam nas informações oferecidas pela instituição, tanto pela Seção de Custos, quanto pelo Sistema Informatizado Gestão de Materiais, especificamente sobre consumo de materiais na própria unidade. Os responsáveis pelos centros de custos, à época da aplicação dos questionários, consideraram que as informações geradas pela instituição não retratavam a realidade da área. Por outro lado, os gerentes afirmaram consultar tais informações (questões 8 e 10 próximas de “concordo”) para o gerenciamento da unidade, denotando certa contradição nas respostas.

Matos (2002) afirma que os hospitais não podem prescindir de informações de custos com qualificações gerenciais e de alto grau de confiabilidade para contribuir efetivamente no processo de avaliação e tomada de decisão.

O item 18 dispõe sobre a percepção do gerente acerca do conhecimento que sua equipe tem sobre os custos dos materiais de consumo utilizados na unidade e também se enquadra no grupo de discordância moderada, ou seja, os resultados apontam que em média, para o gerente, a sua equipe não conhece os custos dos materiais. Esta questão pode ser decorrente da baixa confiança que os gerentes depositam nas informações oferecidas pela Instituição, através do Sistema Informatizado e da Seção de Custos, fontes de consulta de informações institucionalizadas e apropriadas. Entretanto, pode-se também supor que a equipe não conhece porque não consulta tais fontes, embora esta não tenha sido uma questão investigada, já que o estudo limitou-se ao gerente e sua prática, não podendo estender-se à equipe. Esta poderá ser uma questão para futuros estudos.

Ainda pelo gráfico 3, observa-se que as respostas “indeciso “ e “concordo” estão muito próximas podendo ser encaradas como um único grupo, o terceiro, que foi denominado de “concordância baixa”. Um quarto grupo, logo à esquerda do gráfico, é composto pelos itens que apresentam “concordância plena”. Estes dois últimos grupos, 3º e 4º, não são nitidamente bem definidos, sendo que as afirmativas de nº 8, 10 e 20 encontram-se justamente no limite entre os dois.

O terceiro grupo, denominado de “concordância baixa”, compreende as seguintes afirmativas:

2. “Possuo habilidades necessárias para gerenciamento dos custos dos materiais de consumo”
3. “Tenho autonomia para gerenciar os custos com materiais de consumo da unidade”
4. “As informações de custos dos materiais de consumo disponibilizadas pelo HC são suficientes para o gerenciamento dos custos da unidade”

6. “O gerenciamento dos custos com material de consumo é atribuição do responsável de cada unidade do HC”
12. “As informações de custos de materiais de consumo oferecidas pela **Seção de Custos** são de fácil compreensão”
13. “Para a organização das rotinas da unidade considero os custos com materiais de consumo”
15. “O estoque dos materiais de consumo da unidade é o mínimo necessário para consumo imediato até a próxima entrega de almoxarifado”.

Martins (2003) coloca que muitos dos gerentes são recrutados de áreas operacionais e recebem a promoção para gerente, chefe, diretor ou qualquer que seja o nome do cargo, como reconhecimento pelo seu destaque na área técnica específica. Isto não significa que gostem ou que se adaptem com facilidade aos aspectos administrativos e pelo fato de terem que avaliar e registrar o uso de materiais podem sentir-se reduzidos, tanto em seus méritos como na confiança nele depositada.

Os custos são aspectos fundamentais da gerência. O esforço para melhorar a eficiência dos sistemas de saúde passa pelo denominado gerenciamento sistemático da assistência à saúde que tem em seus princípios a responsabilização dos profissionais de saúde pelo custo dos serviços prestados e também, que a prestação de serviços deve ser gerenciada no dia-a-dia. Este princípio encoraja uma utilização criteriosa e racional dos recursos tecnológicos e chama a atenção que não se pode desvincular as dimensões técnicas e financeiras. (COUTTELENC, ZUCCHI, 1998). Esta questão precisa efetivamente ser colocada em prática e pelo resultado apresentado nas afirmativas 2, 3 e 6 inseridas no grupo de concordância baixa, algumas barreiras precisam ser

transpostas quais sejam capacitar os gerentes e atribuir-lhes maior autonomia para o gerenciamento, de forma a conscientiza-los dessa importante função.

Segundo Silva, Fernandes e Gonçalves (1994) os profissionais de saúde devem exercer um papel mais ativo na administração de materiais, não só com relação aos aspectos técnicos, mas também, naqueles relacionados a custos. De maneira geral, a equipe esquivava-se da responsabilidade em relação ao material, reconhecendo-se apenas como usuário passivo e, portanto, não é comum a preocupação com custos.

Médici (1996) coloca a necessidade de sensibilização dos técnicos e funcionários, pois, sem o conhecimento das vantagens em aplicar os sistemas de custeio, não haverá motivação para o assunto. E assim, vastas campanhas de treinamento para a comunidade devem ser implantadas.

Com relação ao item 3, um outro aspecto a ser considerado é a adoção por parte dos hospitais de um modelo de custos e orçamentário altamente centralizados. Anselmi e Nakao (1999) colocam que com este modelo geralmente adotado nos hospitais, os responsáveis pelas unidades têm pouco espaço na formulação de objetivos, na definição dos recursos que serão utilizados bem como um baixo grau de autonomia sobre a efetiva gestão da unidade com base em critérios de eficiência.

O resultado do item de nº 4, aponta que os gerentes não concordaram plenamente que as informações oferecidas pelo Hospital são suficientes para a gerência.

A afirmativa de número 12 diz respeito à compreensão das informações geradas pela Seção de Custos, informações estas que não são bem compreendidas pelos gerentes, ou seja, a metodologia de custeio adotada não

fornece informações claras para os usuários da instituição. Observamos que a mesma afirmativa relativa ao sistema gestão de materiais apresenta um resultado melhor, pois, encontra-se justamente no limite entre os grupos de concordância baixa e concordância plena.

Os relatórios gerenciais oferecidos pela instituição devem propiciar aos níveis de responsabilidade, informações adequadas e oportunas, compreendendo as peculiaridades dos diferentes usuários, de forma precisa e clara.

A afirmativa de número 13, dispõe que as informações de custos devem ser consideradas para a organização das rotinas da unidade. A concordância baixa neste item pode indicar que estas informações são consideradas, porém não encontram-se num grau de prioridade elevado por ocasião da definição das atividades. Silva, Fernandes e Gonçalves (1994) colocam que os profissionais de saúde, embora ainda apresentem dúvidas e rejeição acerca de da questão custos, devem assumir papel preponderante nesta análise. Enfatizam a importância com os ganhos advindos se, ao conhecimento técnico forem aliadas informações pertinentes e necessárias às análises de custos.

Quanto ao item 15, Beulke e Bertó (2000) colocam que a manutenção de níveis de estoques compatíveis com a dimensão das atividades é essencial para uma boa gestão de custos.

Por outro lado, a manutenção de estoques periféricos de materiais de consumo nas diversas unidades é onerosa para a instituição e gera desperdícios quando os níveis de estoque estão acima das necessidades. Ociosidade de materiais por falta de uso, ocupação indevida de espaço para estoque e quantidade de itens desnecessários consomem recursos da instituição e não agregam valor às atividades desenvolvidas.

As afirmativas de nº 8, 10 e 20 encontram-se na fronteira entre os grupos de “concordância baixa” e “concordância plena”, são elas:

8. "As informações de custos de materiais de consumo oferecidas pelo Sistema Informatizado de **Gestão de Materiais** são de fácil compreensão"
10. "As informações de custos de materiais de consumo oferecidas pela **Seção de Custos** são utilizadas para o gerenciamento da unidade"
20. "Para programação anual de materiais de consumo levo em consideração o custo do material".

Embora os respondentes não discordem das afirmativas acima, elas também não foram enquadradas no grupo de concordância plena. Por se tratar de afirmativas importantes na gestão de custos hospitalares, este resultado denota a necessidade por parte da administração de fornecer maiores esclarecimentos sobre as informações disponibilizadas.

Ainda com relação a estas afirmativas deve-se salientar que a geração de informação provoca gastos e, portanto, deve trazer benefícios e neste sentido, requer avaliações contínuas. Informações geradas e não utilizadas acabam sendo onerosas e não trazem o devido benefício à instituição. Muitas vezes continuam sendo produzidas em série porque estavam previstas no modelo inicial (MARTINS, 2003).

A questão nº 10 refere-se à utilização das informações geradas pela Seção de Custos para o gerenciamento das unidades. Vale destacar que o HCFMRP-USP utiliza a metodologia de custeio por absorção. Leal (2006) coloca que as formas tradicionais de custeio por centro de custo não exploram com a profundidade gerencial necessária a identificação dos componentes de custo. O custeio por absorção realiza alocações por índices de volume, criando médias de custos distantes do custo efetivo. O *Activity-Based Costing*, proporciona

resultados mais precisos e melhores condições de gerenciamento, porém existem limitações na aplicabilidade prática dessa metodologia de custeio, como o número excessivo de informações, manipulação detalhada e implantação de alto nível de controle interno bem como de processos avaliativos.

Quanto à afirmativa nº 20, há necessidade de maior conscientização dos gerentes dos centros de custos, para que haja convicção da importância dos custos dos materiais de consumo por ocasião da programação anual dos materiais a serem utilizados, obviamente, sem detrimento da qualidade. O cenário atual exige assistência hospitalar com menores custos, porém com qualidade.

Para Silva, Fernandes e Gonçalves (1994) poucos são os hospitais que realizam uma análise crítica do real significado de custo - qualidade e custo - benefício e do que isto representa no gerenciamento dos recursos materiais.

O quarto grupo, de “concordância plena” compreende as afirmativas:

1. “Conheço os custos dos materiais de consumo utilizados na unidade”
7. “As informações de custos de materiais de consumo oferecidas pelo **Sistema Informatizado Gestão de Materiais** são utilizadas para o gerenciamento da unidade”
14. “Na unidade é realizada, periodicamente, conferência do estoque dos materiais de consumo”
16. “Para gerenciamento do estoque de materiais de consumo da unidade são adotados controles que garantam a integridade do material, prazos de validade e as normas de segurança”
19. “Para o planejamento das **atividades** da unidade os custos com material de consumo são considerados”
21. “A programação de material de consumo da unidade é elaborada com a participação da equipe de trabalho”
22. “A programação de material de consumo da unidade é por mim monitorada regularmente durante o ano”

23. “A programação anual de materiais de consumo solicitada pela Administração do HC é importante para administração da unidade”
24. “Analiso periodicamente se os materiais estão sendo usados adequadamente pela equipe de trabalho”
25. “Analiso o consumo dos materiais e sua coerência com a produção da unidade sob minha responsabilidade”
26. “Os custos com materiais de consumo da unidade são coerentes com a produção”
27. “Há necessidade dos gerentes das diversas unidades conhecerem a estrutura dos custos para gerenciar melhor seu recurso e racionalizar o uso dos insumos”
28. “O conhecimento, por parte da equipe de saúde, dos custos das atividades desenvolvidas na unidade ajuda a conseguir o uso adequado de materiais de consumo e evitar desperdícios”
29. “O controle dos custos dos materiais de consumo é relevante para a administração das instituições hospitalares de ensino”

Interessante notar que todas as afirmativas das dimensões planejamento e controle de custos com materiais de consumo constam deste grupo de “concordância plena”, exceção feita à afirmativa de nº 20 que aparece justamente no limite entre este grupo e o de “concordância baixa”. Com este resultado é possível dizer que estas duas dimensões do gerenciamento de custos com materiais de consumo são desenvolvidas de forma adequada pelos gerentes.

As afirmativas da dimensão administrativa relativa à função de direção permeiam os quatro grupos de concordância identificados pela análise de correspondência, o que significa opiniões ou práticas heterogêneas, no que diz respeito ao gerenciamento adequado de custos com material de consumo.

5.3 Conhecimento dos gerentes acerca dos conceitos elementares de custos hospitalares

Os gerentes dos centros de custos devem estar minimamente preparados para gerenciar os custos de suas unidades, pois se trata de ferramenta de gestão necessária para se administrar de forma eficiente a unidade. Segundo Martins (2000) custos hospitalares é um instrumento de trabalho fundamental para a otimização das operações do hospital.

O conhecimento dos gerentes dos centros de custos acerca dos conceitos de custos foi medido através de 3 questões cujas frequências de acertos e erros, para cada uma delas, estão demonstrados nos Gráficos 4, 5 e 6.

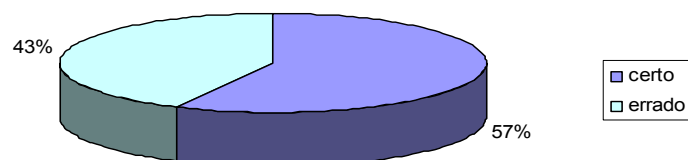


Gráfico 4. Frequência de acertos e erros dos responsáveis pelos centros de custos estudados, acerca do conceito de custos. HCFMRP-USP, Ribeirão Preto, 2006.

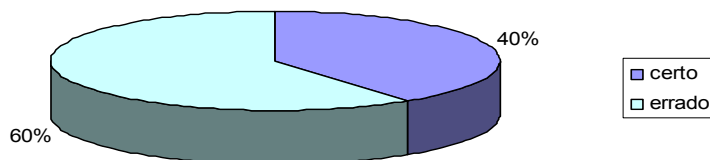


Gráfico 5. Frequência de acertos e erros dos responsáveis pelos centros de custos estudados, acerca do conceito de custo direto. HCFMRP-USP, Ribeirão Preto, 2006.

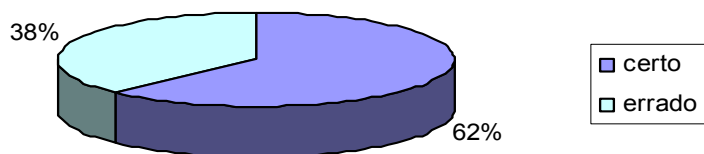


Gráfico 6. Frequência de acertos e erros dos responsáveis pelos centros de custos estudados, acerca do conceito de custo variável. HCFMRP-USP, Ribeirão Preto, 2006.

Os escores obtidos pelos gerentes nessas 3 questões estão demonstrados na Tabela 10, na qual observa-se que 50% dos respondentes não acertaram nenhuma ou acertaram somente uma das questões e somente 30% obteve escore 3, acertando as três questões.

Tabela 10 - Escores referentes ao conhecimento dos gerentes dos centros de custos, acerca de conceitos de custos hospitalares. HCFMRP-USP, Ribeirão Preto, 2006.

Escore	Frequência	%
0	8	20
1	12	30
2	8	20
3	12	30
Total	40	100,0

Munhoz e Barros (2002) em estudo acerca do conhecimento dos gestores de enfermagem sobre conceitos de custos hospitalares, investigado num elenco de 20 questões, consideram que uma boa performance exige acerto de no mínimo 80% dos itens, o que daria aos gestores condições para uma análise crítica e tomada de decisão. Estes autores concluíram que, embora trabalhando em hospitais com metodologia implantada de apuração de custos, a maioria dos gestores apresentou conhecimento baixo.

Concordando com a conclusão do trabalho acima mencionado, os resultados aqui encontrados apontam que os gerentes dos centros de custos possuem baixo conhecimento sobre os conceitos elementares de custos hospitalares.

Francisco e Castilho (2002) afirmam que o profissional de enfermagem envolvido no processo gerencial das instituições necessita buscar conhecimentos acerca de custos hospitalares, para alcançar resultados positivos com equilíbrio entre qualidade, quantidade e custos.

Entende-se que a afirmativa acima é válida para todo profissional de saúde em especial aqueles que desempenham atividades de gerenciamento.

Neste aspecto, Anselmi e Nakao (1999) expõem que assumir responsabilidades econômicas e financeiras num serviço de saúde requer um conjunto de conhecimento, habilidades e competências para o desenvolvimento de um processo inovador, mais autônomo e orientado à melhoria da eficiência e eficácia.

Para avaliar uma possível associação entre as variáveis especialização específica em gestão e conhecimento de conceitos elementares de custos hospitalares, medida através do escore obtido nas três questões que trataram do assunto, foi realizado o teste exato de Fisher ($p \leq 0,05$), cujo resultado mostra que as duas variáveis não estão associadas.

5.4 Conhecimento dos gerentes acerca dos itens com maior impacto financeiro na programação de material de consumo da unidade

Na última seção do questionário o respondente deveria identificar três materiais, de uma relação de 15, cujo valor da programação de cada um no centro de custo de sua responsabilidade estivesse entre os de maior impacto financeiro. A resposta a esta questão foi recodificada como forma de classificar o grau do conhecimento do respondente, em baixo, médio ou alto, acerca do impacto financeiro dos materiais de consumo do centro de custo sob sua responsabilidade. A Tabela 11 aponta que a maioria apresentou grau de conhecimento entre médio e alto, 47,5% e 42,5% respectivamente, enquanto que apenas 10% apresentaram conhecimento baixo.

Tabela 11 - Grau de conhecimento dos gerentes, acerca do impacto financeiro dos materiais de consumo na programação dos centros de custos estudados. HCFMRP-USP, Ribeirão Preto, 2006.

Grau Conhecimento	n	%
Baixo	4	10,0%
Médio	19	47,5%
Alto	17	42,5%
Total	40	100,0%

Não foi encontrada associação entre a variável grau de conhecimento do impacto financeiro e tempo de formado, tempo de atuação no HCRP e tempo de atuação como responsável pelo centro de custo bem como, com o fato do respondente possuir ou não especialização específica em gestão de serviços de saúde (teste exato de Fisher, $p \leq 0,05$).

Para finalizar este capítulo, merecem destaque as considerações de Carpintéro (1999), quando expõe que os poucos textos que abordam custos na área da saúde no Brasil apresentam pontos comuns e que justificam a necessidade de generalizar uma metodologia de cálculo e gestão de custos. Os pontos relevantes são que a grande maioria dos profissionais de saúde e avaliadores pouco sabem sobre procedimentos de apuração e análise de custos; poucos órgãos públicos realizam estudos; as metodologia existentes carecem de adaptações e simplificações; utilização incipiente de análise de custos como instrumento de gestão, nos diferentes níveis da administração.

6 CONCLUSÕES

Este estudo analisou o gerenciamento de custos de materiais de consumo praticado pelos responsáveis dos centros de custos auxiliares e produtivos do HCFMRP-USP.

A tônica no setor de saúde está sendo ditada pela restrição de recursos frente a uma demanda cada dia maior, mais abrangente e exigente.

O aumento dos gastos na saúde tem relação direta com o aumento dos custos dos serviços prestados. Esses aumentos vêm sendo acompanhados com preocupação pelos gestores e com um forte movimento de contenção de gastos e racionalização dos custos.

Os hospitais são organizações de prestação de serviços das mais complexas de serem administradas. Hospitais de ensino apresentam ingredientes adicionais neste contexto. Além da assistência médica, prezam pela qualidade do ensino e pesquisa em saúde.

Em função dessa complexidade os hospitais necessitam de administração qualificada e preparada para enfrentar os problemas relativos aos gastos e custos.

A determinação dos custos é passo fundamental para a gestão das instituições de saúde, e um sistema de informação acessível, confiável, de fácil compreensão e ágil é requisito para o planejamento, direção e controle das atividades desempenhadas.

O gerenciamento dos custos é responsabilidade de todos os profissionais e não somente da alta direção.

As conclusões obtidas neste trabalho são apresentadas a seguir.

Do grupo de gerentes participantes há predominância do sexo feminino, com 28 (70%) respondentes, de profissionais da área da saúde sendo 30% enfermeiros, 20% médicos, 15% farmacêuticos / farmacêuticos bioquímicos. A maioria, 67%, possui duplo vínculo empregatício: HCFMRP-USP e FAEPA; 80% têm mais de 15 anos de formado; a maioria apresenta grande experiência no setor hospitalar, sendo que 87,5% atuam no Hospital há mais de 10 anos; 82,5% assumiram o cargo de responsável pela unidade há menos de 19 anos. Constatou-se predominância (70%) dos gerentes dos centros de custos sem especialização específica em administração, gestão em saúde ou gestão de serviços, ou seja, poucos possuem qualificação administrativa; 57,5% informaram possuir outra titulação, demonstrando grande qualificação técnica, porém não na área de gestão.

Os resultados encontrados apontam que os gerentes dos centros de custos possuíam, à época da coleta dos dados, baixo conhecimento sobre os conceitos elementares de custos hospitalares.

Quanto ao conhecimento dos gerentes sobre os materiais com maior impacto financeiro na programação do centro de custo sob sua responsabilidade, a maioria dos respondentes apresentou grau de conhecimento entre médio e alto, 47,5% e 42,5% respectivamente, enquanto que apenas 10% apresentaram conhecimento baixo. Com base neste resultado conclui-se que os gerentes dos centros de custos auxiliares e produtivos demonstraram conhecer os materiais de consumo com maior impacto financeiro na programação dos centros de custos sob sua responsabilidade.

As 29 afirmativas que compuseram o questionário para avaliar a prática gerencial adotada com relação a material de consumo foram agrupadas segundo

o grau de concordância da escala de Likert e quatro grupos foram definidos na análise estatística.

As duas afirmativas do grupo discordância plena tinham seus enunciados de forma negativa e assim uma boa gestão de custos demandava discordância por parte dos respondentes. Desta forma, das 29 afirmativas 16 (2 de discordância plena e 14 de concordância plena), ou seja 55%, apresentaram, em média, repostas dos responsáveis pelos centros de custos coerentes com uma gestão adequada de custos com materiais de consumo. Pela importância do tema abordado e pelo impacto de medidas referente ao gerenciamento a custos com material de consumo nas organizações hospitalares, entende-se que este índice é baixo, não havendo na literatura qualquer parâmetro para comparação. A melhoria desse resultado requer maior capacitação e conscientização dos gerentes dos centros de custos e também aprimoramento do sistema de gestão institucional, de tal forma a propiciar maior autonomia e responsabilização dos gerentes.

Capacitação aos gerentes em Economia da Saúde, com exemplos práticos dos custos da realidade hospitalar aliada a uma gestão por resultados, com a divulgação sistemática das informações de custos e produtividade, certamente reverterá em melhoria dos processos internos e no alcance dos objetivos institucionais.

O planejamento e controle são as funções do gerenciamento mais desenvolvidas pelos gerentes pois, a grande maioria das afirmativas relativas às duas dimensões enquadraram-se no grupo de concordância plena. Os resultados das afirmativas relativas a função direção apresentaram-se pulverizados nos diferentes grupos: discordância plena, discordância moderada, concordância

baixa e concordância plena, denotando práticas heterogêneas e pouco rigorosas, no que se refere ao gerenciamento adequado dos custos com materiais de consumo.

Em relação às informações geradas pela Seção de Custos, em média, os gerentes discordaram que as informações geradas retratam a realidade das unidades. O grau de concordância foi baixo perante a afirmativa que tais informações são de fácil compreensão. Quanto à sua utilização para a gerência das unidades, esta afirmativa ficou justamente no limite entre os grupos de concordância baixa e concordância plena.

Quanto ao Sistema Informatizado Gestão de Materiais, em média, os gerentes discordaram que as informações geradas retratam a realidade das unidades. A afirmativa que tais informações são de fácil compreensão ficou no limite entre os grupos de concordância baixa e concordância plena. Houve concordância plena com a afirmativa de que tais informações são utilizadas para a gerência das unidades.

Os resultados referentes às informações geradas pela Seção de Custos são mais preocupantes que aqueles do Sistema Informatizado Gestão de Materiais. A metodologia de custeio por absorção, embora tradicionalmente utilizado pelos hospitais, apresenta valores médios com base em volumes, dificultando sua utilização para fins gerenciais. A metodologia adotada pela Instituição merece ser repensada.

O aproveitamento das informações institucionais de custos de materiais de consumo para o gerenciamento das unidades é baixo. Vale ressaltar que não foi constatada confiança nestas informações pois os respondentes consideraram que elas não correspondem à realidade da unidade, sendo que esta pode ser a razão

da baixa utilização. Merece esforço por parte do Hospital e dos responsáveis pela geração de tais informações, no sentido de oferecer maiores esclarecimentos, capacitação e comprovação das informações divulgadas.

Há necessidade de conscientização da equipe de saúde acerca de seu papel na gestão dos custos, em especial de materiais de consumo. O sucesso de qualquer sistema depende fundamentalmente das pessoas, tanto para o fornecimento quanto para utilização das informações. Em geral, há uma rejeição quando se propõe qualquer atividade administrativa aos profissionais de saúde, que além da exigüidade do tempo para tal, referem que suas atividades devem relacionar-se exclusivamente à assistência ao doente.

Estas são algumas das dificuldades a serem enfrentadas para a manutenção do sistema de custeio ou para a implantação de uma nova metodologia de custos que se propõe mais adequada para fins gerenciais que a tradicionalmente adotada, como no caso de HCFMRP-USP. As instituições hospitalares de ensino por serem referência para o sistema de saúde devem também prezar pela excelência gerencial e assim adotar métodos inovadores de gestão.

Numa instituição de saúde, o resultado social é mais importante que o financeiro, mesmo assim, não se prescinde de um sistema de informações que permita ampla visão e gerenciamento dos custos das atividades desenvolvidas.

A gestão de custos ganha um contexto fundamental, principalmente se considerarmos que recursos escassos bem gerenciados podem render mais. A consequência imediata e mais importante é maior qualidade e maior abrangência do sistema público de saúde.

Os resultados encontrados permitem propor algumas questões para estudos futuros:

- Seria viável a implantação da metodologia de custeio ABC em instituições hospitalares de grande porte e, particularmente, no hospital estudado? A implantação deveria abranger toda instituição ou é possível a adoção apenas em determinados centros de custos?
- Com a implantação de uma nova metodologia de custeio cujos resultados supõem-se mais exatos, haveria maior envolvimento e comprometimento dos profissionais de saúde no gerenciamento dos custos hospitalares?
- A capacitação dos responsáveis para o gerenciamento de custos de materiais de consumo melhoraria o desempenho nesta atividade resultando em racionalização no consumo e conseqüente redução dos gastos e custos?

Estas indagações constituem-se em desafios para novas investigações no campo da gestão econômica dos serviços de saúde hospitalares.

Referências

ABRAHUE Associação Brasileira de Hospitais Universitários e de Ensino. **A Reforma Universitária e os Hospitais Universitários**. 2004. Disponível em: http://www.abrahue.org.br/pdf/palestra_amancio.pdf Acesso em: 11 fev. 2006.

_____. Associação Brasileira de Hospitais Universitários e de Ensino **Hospitais Universitários e de Ensino no Brasil: Desafios e Soluções**. 2005. Disponível em: <http://www.abrahue.org.br/> Acesso em: 11 out. 2005.

ANSEMI, M. L.; NAKAO, J. R. S. A enfermagem no processo de gestão econômica dos serviços de saúde: limites e possibilidades. **Revista Brasileira de Enfermagem**, Brasília, v. 52, n. 2, p. 223-232, abr./jun., 1999.

ARREDONDO, A.; DAMIAN, T. Costos económicos en la producción de servicios de salud: del costo de los insumos al costo de manejo de caso. **Salud pública Méx.**, Cuernavaca. [online]. 1997, vol. 39, no. 2, pp. 117-124. Disponible en: <http://www.scielosp.org/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S0036-36341997000200005&lng=es&nrm=iso>. ISSN 0036-3634. Acesso em: 26 fev. 2006.

BEULKE, R.; BERTÓ, J. **Gestão de Custos e Resultado na Saúde**. 2ª Ed., São Paulo: Saraiva, 2000. 277p.

BEVILÁQUA, L. D. P. Farmacoeconomia. In: GOMES, M. J. V. M.; REIS, A. M. M. **Ciências Farmacêuticas – Uma Abordagem em Farmácia Hospitalar**. 1ª Ed., São Paulo: Ed. Atheneu, 2000. Cap. 11. p. 191-220.

BITTAR, E.; CASTILHO, V. O Custo Médio Direto do Material Utilizado em Cirurgias de Revascularização do Miocárdio. **Revista Assoc Med Brás**, São Paulo, v. 49, n. 3, p. 255-60, 2003. Documento em formato eletrônico. Disponível em: http://www.scielo.br/scielo.php?script=sci_pdf&pid=S0104-42302003000300027&lng=en&nrm=iso&tling=pt. Acesso em: 8 abr. 2006.

BITTAR, O. J. N. V. **Hospital: qualidade & produtividade**. São Paulo: Sarvier, 1997. 137p.

BITTAR, O. J. N. V. Instrumentos gerenciais para tornar eficiente o financiamento dos Hospitais de Ensino. **Revista de Administração em Saúde**, São Paulo, v. 5, n. 17, p. 9-18, Out./Dez., 2002.

BRASIL. MINISTÉRIO DA SAÚDE. MINISTÉRIO DA EDUCAÇÃO. Certifica como Hospital de Ensino as instituições hospitalares que servirem de campo para a prática de atividades curriculares na área da Saúde. Portaria interministerial GM/MS nº 1000 de 15 de abril de 2004. **Diário Oficial da União**. Brasília. Edição número 73 de 16/04/2004.

_____. MINISTÉRIO DA SAÚDE. MINISTÉRIO DA EDUCAÇÃO. Cria o Programa de Reestruturação dos Hospitais do Ministério da Educação no Sistema Único de Saúde. Portaria interministerial MEC/MS nº 1006 em 27 de maio de 2004. **Diário Oficial da União**. Brasília. Edição número 103 de 31/05/2004.

_____. MINISTÉRIO DA SAÚDE; MINISTÉRIO DA EDUCAÇÃO. Cria o Programa de Reestruturação dos hospitais de Ensino no âmbito do Sistema Único de Saúde, e dá outras providências. Portaria interministerial nº GM/MS nº1702 de 17 de agosto de 2004. **Diário Oficial da União**. Brasília. Edição número 159 de 18/08/2004.

CAMPOS, G. W. S. Educação Médica, hospitais universitários e o Sistema Único de Saúde. **Cadernos de Saúde Pública**, Rio de Janeiro, v. 15, n. 1, p. 187-193, 1999.

CARPINTÉRO, J. N. C. Custos na área da saúde: considerações teóricas. In: CONGRESSO BRASILEIRO DE CUSTOS. , 6, 1999, São Paulo. **Anais**. São Paulo, 1999. **cdroom**

CASTELAR, R.; MORDELET, P.; GRABOIS, V. **Gestão Hospitalar**: um desafio para o hospital brasileiro. Cooperação Brasil-França. Rio de Janeiro: Editions ENSP 1995. 235p.

CASTILHO, V.; LEITE, M. M. J. A Administração de recursos materiais na enfermagem. In: KURCGANT, P. **Administração em Enfermagem**. São Paulo: E.P.V., p. 73-88. 1991.

CASTRO, J. D. **Instrumentos para Avaliação Econômica dos Serviços de Saúde**. 2002. Doc em formato PDF. Disponível em: <http://www.ipea.gov.br/economiadasaude/subtema.php?cod=16#> Acesso em: 07 out. 2005.

CECÍLIO, L. C. O. A modernização gerencial dos hospitais públicos: o difícil exercício da mudança. **Revista de Administração Pública**, FGV, Rio de Janeiro, v. 31, n. 3, p. 36-47, 1997.

COSTA, P. S. **Análise do impacto do progresso tecnológico nos custos do tratamento hospitalar**: o caso do tratamento para litíase urunária no Hospital Universitário de Brasília. 2004. 189f. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis) Programa Multiinstitucional e Inter-Regional Universidade de Brasília, Universidade Federal da Paraíba, Universidade Federal de Pernambuco, Universidade Federal do Rio Grande do Norte, Brasília, 2004.

COUTTOLENC, B.F.; ZUCCHI, P. **Gestão de Recursos Financeiros**. Série: Saúde e Cidadania, v.10, São Paulo(SP):IDS-USP; 1998. 121p.

COUTTOLENC, B. F. Por que avaliação econômica em Saúde? **Revista Assoc. Med. Bras.** (on line) v. 47, n. 1, jan/mar., 2001. Disponível em: <http://www.scielo.br/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S0104-42302001000100022&lng=es&nrm=iso>. Acesso em: 23 jan. 2005.

DEAN, A. G.; DEAN, J. A.; COULOMBIER, D. **Epi Info, Version 6**: A word processing database, and statistics program for epidemiology on microcomputers. Atlanta, Georgia, U.S.A.: Centers of Disease Control and Prevention, 1994. 589p.

DEL NERO, C. R. O que é Economia da Saúde. In: PIOLA, S. F.; VIANNA, S. M. **Economia da Saúde**: Conceito e Contribuição para a Gestão da Saúde. 3ª Ed. Brasília: IPEA, 1995. Cap I, p. 5-21.

FALK, J. A. **Gestão de custos para hospitais: conceitos, metodologias e aplicações**. São Paulo: Atlas, 2001. 163p.

FERRAZ, M. B. Como aproveitar os recursos disponíveis. **Revista CREMESP**, São Paulo, v. 17, n. 105, p. 8, 1996.

FRANCISCO, I. M. F.; CASTILHO, V. A Enfermagem e o Gerenciamento de Custos. **Revista Esc. Enfermagem**, USP, São Paulo, v. 36, n. 3, p. 240 – 4, 2002.

GIL, A. C. **Como elaborar projetos de pesquisas**. São Paulo: Atlas, 2002.

GRABOIS, V. A implantação das técnicas de organização e gestão. In: CASTELAR, R.; MORDELET, P.; GRABOIS, V. **Gestão Hospitalar**: um desafio para o hospital brasileiro. Cooperação Brasil-França. Rio de Janeiro: Editions ENSP 1995. 235p. Cap. IV. p. 80-84.

HORNGREN, C. T.; FOSTER, G.; DATAR, S. M. **Contabilidade de Custos**. 9^a Ed., Rio de Janeiro: LTC – Livros Técnicos e Científicos, 2000. 701p.

IUNES, R. F. A Concepção Econômica de Custos. In: PIOLA, S. F.; VIANNA, S. M. **Economia da Saúde: Conceito e Contribuição para a Gestão da Saúde**. 3^a Ed. Brasília: IPEA, 1995. Cap. X. p. 227-247.

KAPLAN, R. S.; COOPER, R. **Custo e desempenho: administre seus custos para ser mais competitivo**. São Paulo: Futura, 1998. 376p.

LEAL, E. A. **Análise de Custos no Setor Hospitalar - Utilização da Metodologia Activity Based Costing – Abc**: O caso das cirurgias cardíacas no Hospital Universitário de Uberlândia. 2006. 171f. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis e Financeiras) - Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, São Paulo, 2006.

LOURENÇO KG; CASTILHO V. Classificação ABC dos materiais: uma ferramenta gerencial de custos em enfermagem. **Revista Brasileira de Enfermagem**, Brasília, v.59, n.1, p.52-55, jan/fev, 2006.

MARTINS, D. **Custos e orçamentos hospitalares**. São Paulo: Atlas, 2000. 165p.

MARTINS, E. **Contabilidade de Custos**. 9. ed., São Paulo: Atlas, 2003. 370p.

MATOS, A. J. **Gestão de Custos Hospitalares**. São Paulo: Editora STS, 2002. 280p.

MÉDICI, A.C. **Economia e Financiamento do setor saúde no Brasil**: balanços e perspectivas do processo de descentralização. São Paulo: Faculdade de Saúde Pública/USP, AdSaúde, 1994.

_____; MARQUES, R. M. Sistemas de custos como instrumento de eficiência e qualidade dos serviços de saúde. **Cadernos FUNDAP**, Rio de Janeiro, FGV, p. 47-59, jan./abr.,1996.

MÉDICI, A.C. **Economia Política das Reformas da Saúde**. Porto Alegre: IACHS, 1997.

_____. Hospitais Universitários: passado, presente e futuro. **Revista Associação Médica Brasileira**, São Paulo, v. 47, n. 2, p. 149-56, 2001.

MINTZBERG, H. **Criando organizações eficazes**: estruturas em cinco configurações. São Paulo: Atlas, 1995. 304p.

MINISTÉRIO DA SAÚDE. **Reforma do Sistema da Atenção Hospitalar Brasileira**. Brasília: Ministério da Saúde, 2004. 164p.

MINISTÉRIO DA EDUCAÇÃO. **Hospitais Universitários**. Disponível em: <http://www.portal.mec.gov.br/sesu/>. Acesso em: 30 jan. 2006.

MINISTÉRIO DA SAÚDE. SCTIE/DES. Instituto de Pesquisa Econômica e Aplicada. DISOC. Projeto Economia da Saúde. **Atenção de Alta Complexidade no SUS**: desigualdade de acesso e no financiamento. Volume I. Brasília, 2005. Disponível em: http://www.ipea.gov.br/economiadasaude/adm/arquivos/destaque/alta_complexidade.pdf Acesso em: 01 fev. 2006.

MUNHOZ, S.; BARROS, S. M. O. Conhecimento dos Gestores dos serviços de Enfermagem sobre Conceitos de Custos Hospitalares. **Revista Paulista de Enfermagem**, São Paulo, v. 21, n. 1, p. 30-39, jan./abr., 2002.

OPAS. ORGANIZAÇÃO PAN-AMERICANA DE SAÚDE. **A transformação da gestão de hospitais na América Latina e Caribe**. Brasília: OPAS/OMS, 2004. 398p.

ORTIZ, D. C. F. **Administração de recursos materiais**: o custo do material de consumo na visão dos profissionais de enfermagem. 1998. 184f. Dissertação (Mestrado) – Escola de Enfermagem – Universidade de São Paulo, São Paulo, 1998.

PEREIRA, J. C. R. **Análise de Dados Qualitativos**: Estratégias metodológicas para Ciências de Saúde, Humanas e Sociais. 3 ed., São Paulo: Editora da Universidade de São Paulo, 2001. 156p.

RIBEIRO, M. A.S.; LOPES M.H.B.M. Mensuração de atitudes de enfermeiros e médicos sobre o uso de computadores na era da Internet. **Revista Latino-Americana de Enfermagem**, Ribeirão Preto, v. 12, n. 2, p. 228-234, mar-abr, 2004.

ROBERTS-DAVIS M; READ S. Clinical role classification: using th Delphi method to establish similarities and differences between Nurse Practitioners and Clinical Nurse Specialists. **Journal of Clinical Nursing**, n.10, p. 33-43, 2001.

SAES, S. G. **Estudo Bibliométrico das Publicações em Economia da Saúde, no Brasil, 1989 – 1998**. 2000. 104f. Dissertação (Mestrado em Administração de Serviços de Saúde) - Faculdade de Saúde Pública da Universidade de São Paulo, São Paulo, 2000. Disponível em:

<http://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/6/6135/tde-01032002-132854/publico/suelisaes.pdf> Acesso em: 23 jan. 2006.

SAS/STAT® **User's Guide**, Version 9. Cary, NC. USA: SAS Institute Inc., 2002-2003.

SILVA, S. H.; FERNANDES, R. A. Q.; GONÇALVES, V. L. M. A Administração de Recursos Materiais: importância do enfoque de custos e a responsabilidade dos profissionais de saúde. **Revista Brasileira de Enfermagem**, Brasília, v. 47, n. 2, p. 160-164, Abr./Jun., 1994.

UGÁ, M. A. D. **Instrumentos de Avaliação Econômica dos Serviços de Saúde: Alcances e Limitações**. In: . PIOLA, S. F.; VIANNA, S. M. Economia da Saúde: Conceito e Contribuição para a Gestão da Saúde. 3ª ed., Brasília: IPEA, 1995. Cap. IX. p. 209-226.

Vecina Neto G; Reinhardt Filho W. **Gestão de recursos materiais e medicamentos**. Série: Saúde e Cidadania., v.12, São Paulo(SP):IDS-USP; 1998. 99p.

YIN, R. K. **Estudo de caso: planejamento e método**. Porto Alegre: Bookman, 2001.

APÊNDICE A

TERMO DE CONSENTIMENTO LIVRE E ESCLARECIDO

O(a) Senhor(a) está sendo convidado(a) a participar de um estudo chamado "**Gerenciamento de Custos Hospitalares: Enfoque em materiais de Consumo**", conduzido por mim, Maria Eulália Lessa do Valle Dallora, aluna matriculada no Programa de Pós-Graduação, mestrado em Saúde na Comunidade no Departamento de Medicina Social da Faculdade de Medicina de Ribeirão Preto da USP, sob a orientação do Professora Dra Aldaisa Cassanho Forster .

Este Projeto será realizado com os profissionais responsáveis pelos Centros de Custos do HCFMRP-USP, com o objetivo de analisar o gerenciamento de custos, com enfoque em materiais de consumo, praticado no HCFMRP-USP, no que diz respeito à importância dada pelos responsáveis às informações de custos de material de consumo, para o gerenciamento das unidades sob suas responsabilidades.

Para participar do estudo o(a) Senhor(a) será entrevistado(a) a fim de fornecer informações sobre a sua prática gerencial com relação aos custos dos materiais de consumo.

A participação neste estudo é voluntária, sendo garantido o anonimato e o cuidado com as informações fornecidas, que serão utilizadas apenas para a finalidade do estudo, bem como não sofrerá nenhuma sanção ou prejuízo caso se recuse a participar , podendo ainda interromper a qualquer momento.

Agradeço sua colaboração e coloco-me à disposição para esclarecimentos.

Ribeirão Preto,de.....de 2006

Maria Eulália Lessa do Valle Dallora
Telefones: 3632 0781 (res.) Ramal 2138 (HC) meulalia@hcrp.fmrp.usp.br

CERTIFICADO DE CONSENTIMENTO

Declaro ter sido esclarecido sobre as condições que constam nos esclarecimentos acima, especialmente quanto ao objetivo da pesquisa, ao procedimento que serei submetido e declaro ter conhecimento dos direitos e das condições que me forma assegurados. Aceito participar desta pesquisa,

Data:

Nome:

Assinatura:

APÊNDICE B

FORMULÁRIO PARA COLETA DE DADOS

Entrevistador: _____

Data: _____ Hora início: _____ Hora

Final: _____

CLASSIFICAÇÃO DO CENTRO DE CUSTO: () Produtivo
() Intermediário

Perfil do Responsável pelo Centro de Custo

1) Sexo: () Masculino () Feminino

2) Formação Profissional: _____

3) Tempo de Formado (em anos): _____

4) Vínculo Empregatício:

() HC () FAEPA () FMRP () Outro _____

5) Tempo de atuação no HC (em anos completos): _____

6) Tempo de atuação como responsável por essa Unidade (em anos completos): _____

7) Curso de Especialização em Administração / Gestão Saúde / Gestão Serviços?

() Sim () Não

8) Tem outra titulação?

() Mestrado () Doutorado

() Especialização em outra área ou outra titulação:

especificar _____

No formulário a seguir são elencadas afirmações relativas a gerenciamento de custos com materiais de consumo.

A resposta de cada item deverá ser a que melhor corresponde a sua realidade na Instituição, no gerenciamento do Centro de Custo da unidade sob sua responsabilidade. As alternativas são :

concordo plenamente / concordo um pouco / indeciso
discordo um pouco / discordo plenamente.

A F I R M A Ç Õ E S	concordo plenamente	Concordo um pouco	Indeciso	discordo um pouco	discordo plenamente
Conheço os custos dos materiais de consumo utilizados na unidade					
Possuo habilidades necessárias para gerenciamento dos custos dos materiais de consumo					
Tenho autonomia para gerenciar os custos com materiais de consumo da unidade					
As informações de custos dos materiais de consumo disponibilizadas pelo HC são suficientes para o gerenciamento dos custos da unidade					
O gerenciamento dos custos com material de consumo é atribuição da administração superior do HC					
O gerenciamento dos custos com material de consumo é atribuição do responsável de cada unidade do HC					
<p>Quanto ao Sistema Informatizado Gestão de Materiais</p> <ul style="list-style-type: none"> • As informações de custos de materiais de consumo oferecidas pelo sistema informatizado Gestão de Materiais são utilizadas para o gerenciamento da unidade • As informações de custos de materiais de consumo oferecidas pelo sistema informatizado de Gestão de Materiais são de fácil compreensão • As informações de custos de materiais de consumo oferecidas pelo sistema informatizado de Gestão de Materiais retratam a real utilização dos materiais 					
<p>Quanto à Seção de Custos</p> <ul style="list-style-type: none"> • As informações de custos de materiais de consumo oferecidas pela Seção de Custos são utilizadas para o gerenciamento da unidade 					
<ul style="list-style-type: none"> • As informações de custos de materiais de consumo oferecidas pelo Seção de Custos retratam a real utilização dos materiais 					
<ul style="list-style-type: none"> • As informações de custos de materiais de consumo oferecidas pela Seção de Custos são de fácil compreensão 					

A F I R M A Ç Õ E S	concordo plenamente	Concordo um pouco	Indeciso	discordo um pouco	discordo plenamente
Para a organização das rotinas da unidade considero os custos com materiais de consumo					
Na unidade é realizada, periodicamente, conferência do estoque dos materiais de consumo					
O estoque dos materiais de consumo da unidade é o mínimo necessário para consumo imediato até a próxima entrega de almoxarifado					
Para gerenciamento do estoque de materiais de consumo da unidade são adotados controles que garantam a integridade do material, prazos de validade e as normas de segurança					
A solicitação dos materiais programados ao almoxarifado (mensal/semanal) é feita de acordo com o que se tem de direito pela programação, independente do consumo do período anterior					
A equipe de trabalho conhece os custos dos materiais de consumo utilizados na unidade					
Para o planejamento das atividades da unidade os custos com material de consumo são considerados					
Para programação anual de materiais de consumo levo em consideração o custo do material					
A programação de material de consumo da unidade é elaborada com a participação da equipe de trabalho					
A programação de material de consumo da unidade é por mim monitorada regularmente durante o ano					

A F I R M A Ç Õ E S	concordo plenamente	Concordo um pouco	Indeciso	discordo um pouco	discordo plenamente
A programação anual de materiais de consumo solicitada pela Administração do HC é importante para administração da unidade					
Analiso periodicamente se os materiais estão sendo usados adequadamente pela equipe de trabalho					
Analiso o consumo dos materiais e sua coerência com a produção da unidade sob minha responsabilidade					
Os custos com materiais de consumo da unidade são coerentes com a produção					
Há necessidade dos gerentes das diversas unidades conhecerem a estrutura dos custos para gerenciar melhor seu recurso e racionalizar o uso dos insumos					
O conhecimento, por parte da equipe de saúde, dos custos das atividades desenvolvidas na unidade ajuda a conseguir o uso adequado de materiais de consumo e evitar desperdícios					
O controle dos custos dos materiais de consumo é relevante para a administração das instituições hospitalares de ensino					

PERFIL DE CONHECIMENTO TÉCNICO

1) Tudo aquilo que o hospital utiliza direta ou indiretamente na assistência ao paciente, como mão de obra de enfermagem, medicamentos, materiais é:
 gasto investimento custo despesa

2) Os custos que conseguimos atribuir (identificar) diretamente a uma unidade, sem nenhum critério de rateio, são considerados custos:
 diretos variáveis indiretos fixos não sei

3) Os custos que se alteram proporcionalmente à quantidade de procedimentos realizados são:
 diretos variáveis indiretos fixos não sei

ANEXO A



HOSPITAL DAS CLÍNICAS DA FACULDADE DE MEDICINA
DE RIBEIRÃO PRETO DA UNIVERSIDADE DE SÃO PAULO

www.hcrp.fmrp.usp.br



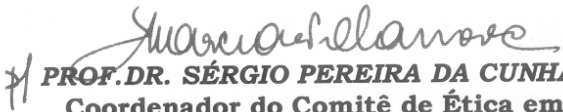
Ribeirão Preto, 20 de julho de 2006

Ofício nº 2018/2006
CEP/SPC

Prezada Senhora,

O trabalho intitulado **“GERENCIAMENTO DE CUSTOS HOSPITALARES: ENFOQUE EM MATERIAIS DE CONSUMO”**, foi analisado pelo Comitê de Ética em Pesquisa, em sua 229ª Reunião Ordinária realizada em 17/07/2006, e enquadrado na categoria: **APROVADO**, bem como o Termo de Consentimento Livre e Esclarecido, de acordo com o Processo HCRP nº 8344/2006.

Atenciosamente.


PROF. DR. SÉRGIO PEREIRA DA CUNHA
 Coordenador do Comitê de Ética em
 Pesquisa do HCRP e da FMRP-USP

Ilustríssima Senhora
MARIA EULÁLIA DO VALLE DALLORA
PROF^a DR^a ALDAÍSA CASSANHO FORSTER (Orientadora)
 Assessoria Técnica – HCFMRP-USP

HC - Campus Universitário
 Monte Alegre 14048-900 Ribeirão Preto SP

Comitê de Ética em Pesquisa do HCFMRP-USP
 (016)3602-2228
 cep@hcrp.fmrp.usp.br