

UNIVERSIDADE DE SÃO PAULO  
FACULDADE DE ECONOMIA, ADMINISTRAÇÃO E CONTABILIDADE DE  
RIBEIRÃO PRETO  
DEPARTAMENTO DE CONTABILIDADE  
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM CONTROLADORIA E CONTABILIDADE

GISELE CRISTINA DOS SANTOS

Como ocorre a participação orçamentária dos gestores clínicos no contexto dos hospitais  
públicos e privados no Brasil?

Orientador: Prof. Dr. Carlos Alberto Grespan Bonacim

RIBEIRÃO PRETO

2021

Prof. Dr. Vahan Agopyan  
Reitor da Universidade de São Paulo

Prof. Dr. André Lucirton Costa  
Diretor da Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade de Ribeirão Preto

Profa. Dra. Adriana Maria Procópio de Araújo  
Chefe do Departamento de Contabilidade

Prof. Dr. Marcelo Botelho da Costa Moraes  
Coordenador do Programa de Pós-graduação em Controladoria e Contabilidade

GISELE CRISTINA DOS SANTOS

Como ocorre a participação orçamentária dos gestores clínicos no contexto dos hospitais públicos e privados no Brasil?

Tese apresentada ao Programa de Pós-Graduação em Controladoria e Contabilidade da Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade de Ribeirão Preto da Universidade de São Paulo, para obtenção do título de Doutora em Ciências. Versão Corrigida. A original encontra-se disponível na FEA-RP/USP.

Orientador: Prof. Dr. Carlos Alberto Grespan Bonacim

RIBEIRÃO PRETO

2021

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

#### Ficha catalográfica

Santos, Gisele Cristina dos

Como ocorre a participação orçamentária dos gestores clínicos no contexto dos hospitais públicos e privados no Brasil?

115 p. : il. ; 30 cm

Tese de Doutorado apresentada à Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade de Ribeirão Preto/USP. Área de concentração: Controladoria e Contabilidade.

Orientador: Bonacim, Carlos Alberto Grespan

1. Orçamento. 2. *Performance*. 3. Hospitais. 4. *Clinical managers*.

GISELE CRISTINA DOS SANTOS

Como ocorre a participação orçamentária dos gestores clínicos no contexto dos hospitais públicos e privados no Brasil?

Tese apresentada ao Programa de Pós-Graduação em Controladoria e Contabilidade da Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade de Ribeirão Preto da Universidade de São Paulo, para obtenção do título de Doutora em Ciências.

Aprovado em:

Banca Examinadora

Prof. Dr. \_\_\_\_\_

Instituição: \_\_\_\_\_

Julgamento: \_\_\_\_\_

Prof. Dr. \_\_\_\_\_

Instituição: \_\_\_\_\_

Julgamento: \_\_\_\_\_

Prof. Dr. \_\_\_\_\_

Instituição: \_\_\_\_\_

Julgamento: \_\_\_\_\_

Prof. Dr. \_\_\_\_\_

Instituição: \_\_\_\_\_

Julgamento: \_\_\_\_\_

Prof. Dr. \_\_\_\_\_

Instituição: \_\_\_\_\_

Julgamento: \_\_\_\_\_

## AGRADECIMENTOS

A Deus, pelo dom da vida e amparo em todos os momentos.

À minha família por todo apoio e incentivo durante este período de estudo.

Ao meu orientador, Prof. Dr. Carlos Alberto Grespan Bonacim, por confiar em mim neste longo período de orientação, apoiando-me e conduzindo-me às melhores decisões, sendo exemplo de humildade, respeito e empatia.

Aos professores e alunos da minha turma de Doutorado do programa de pós-graduação em Controladoria e Contabilidade da FEA-RP, por todo aprendizado durante as disciplinas e eventos de pesquisa.

Ao professor Claudio Miranda, pelas instruções e apoio na condução do processo de coleta de dados pelo sistema de questionário da FEA-RP.

A todos os funcionários da FEA-RP pelo carinho e orientações.

Aos profissionais da saúde que participaram desta pesquisa, pois sem eles não haveria como viabilizar o estudo, e a todos os diretores dos hospitais pesquisados pela abertura e incentivo à pesquisa.

Aos diretores da Faculdade de Direito de Ribeirão Preto, aos docentes e à minha equipe de trabalho da área financeira, por ser meu suporte e apoio em todos os momentos de ausência, sendo exemplos de profissionais que atuam com responsabilidade e comprometimento com o serviço público.

Aos meus colegas professores da Universidade Paulista – Leandro, Gabriel, Raissa e Lívia – pelo apoio e incentivo.

A todos os meus alunos, por compreenderem meus momentos de cansaço e, ao mesmo tempo, puderam ser o canal de energia que me sustentava em cada aula ministrada.

Aos meus terapeutas, Radamés e Maria Célia, que por várias vezes me ajudaram a superar momentos difíceis durante o doutorado.

Ao meu irmão de coração, Otávio Spinelli, pelas constantes orações.

Ao Marlon, por toda colaboração no desenvolvimento da estatística deste estudo.

À Carla Petroni e a todos os profissionais da sua escola, que me acolheram com tanto carinho no semestre mais desafiador e tenso para mim, em especial ao Professor Snoop, que pela sua humildade e empatia, ajudou-me a superar grandes dificuldades.

Aos meus amigos Beth, João Paulo, Lívia, Rogiene, Ednéia, Júlia, Patrícia, Juliana, Inês, Helena, Leandro, Igor, Layara, Mari, Estéfani, Talita e Jéssica, que me estenderam a mão com generosidade e sempre me disseram palavras de encorajamento.

Ao meu pai Joaquim, *in memoriam*, e a  
minha mãe Maria Helena, com carinho e amor  
por todo apoio e incentivo para realização desse  
projeto na minha vida.

“<sup>13</sup>Quem dentre vós é sábio e inteligente? Mostre pelo comportamento suas obras repassadas de docilidade e sabedoria... <sup>17</sup>a sabedoria que vem do alto é, primeiramente, pura, depois, pacífica, indulgente, conciliadora, cheia de misericórdia e de bons frutos, isenta de parcialidade e de hipocrisia. <sup>18</sup>Ora, o fruto da justiça semeia-se na paz, para os que exercitam a paz.”

Tiago 3, 13.17-18



## RESUMO

SANTOS, G. C. **Como ocorre a participação orçamentária dos gestores clínicos no contexto dos hospitais públicos e privados no Brasil?** 2021. 115 f. Versão da Tese (Doutorado em Controladoria e Contabilidade) – Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade de Ribeirão Preto, Universidade de São Paulo, Ribeirão Preto, 2021.

O presente estudo investiga a relação entre as práticas de controle gerencial, comportamento individual e *performance* organizacional, no âmbito do setor da Saúde no Brasil. Analisar relações que abarcam as características do processo orçamentário (nível organizacional), bem como os aspectos comportamentais e atitudinais dos indivíduos e o desdobramento na *performance* orçamentária, situando estes gestores clínicos, que atuam neste processo, em termos de formação, posicionamento na estrutura organizacional, perfil, *status* e engajamento organizacional, constituem-se uma oportunidade de pesquisa, buscando-se preencher esta lacuna de pesquisa, no campo de investigação da Contabilidade Gerencial, de forma mais específica do fenômeno do orçamento, como prática de controle gerencial nas organizações hospitalares no Brasil. O estudo foi desenvolvido em duas partes, sendo que na primeira, um artigo desenvolvido sob a estratégia de métodos mistos abarcará as relações das variáveis sob o nível individual (motivação – comprometimento orçamentário) com as organizacionais (*feedback* orçamentário), baseadas no cenário do tipo de hospital (dado pela fonte de financiamento predominante), buscando evidências de como estas variáveis podem afetar o comportamento individual e explicar o atingimento da *performance* orçamentária. Utilizou-se análise estatística do questionário de acordo com a Modelagem de Equações Estruturais e análise de entrevistas com os *clinical managers* e gestores administrativos, cujos resultados mostraram que a participação orçamentária tem efeito direto no comprometimento com a meta orçamentária, porém este não afeta diretamente a *performance*. Quando testada a relação de intermediação do *feedback* orçamentário, esta também não foi suportada, mas apresentou um efeito parcial. A moderação do tipo de hospital sob a relação *feedback* e *performance* orçamentária foi confirmada e, quando o tipo de hospital é atribuído ao setor público, este afeta a *performance*, confirmando-se então o modelo proposto no cenário dos hospitais públicos. Na segunda parte, um artigo qualitativo traçou o perfil deste gestor clínico no contexto brasileiro dos hospitais públicos e privados, a partir da análise das entrevistas conduzidas com os *clinical managers*, elucidando questões atreladas à sua atuação no desenvolvimento das atividades gerenciais. Os resultados apontaram que, apesar de serem considerados profissionais híbridos, carecem de preparação inicial quando assumem a posição gerencial, sendo esta adquirida ao longo de sua trajetória, motivando assim a reflexão em relação a aspectos quanto à identidade profissional, formação educacional e recursos humanos, além de questões de cunho social e antropológico. A presente tese contribuiu para o entendimento do fenômeno do processo orçamentário, clarificando como se dá a participação orçamentária dos *clinical managers*, cujo alvo é a *performance* orçamentária no contexto dos hospitais públicos e privados no Brasil.

Palavras-chave: Orçamento. *Performance*. Hospitais. *Clinical managers*.

## ABSTRACT

SANTOS, G. C. **How does the budget participation of clinical managers occur in the context of public and private hospitals in Brazil?**. 2021. 115 f. Versão da Tese (Doutorado em Controladoria e Contabilidade) – School of Economics, Business Administration and Accounting at Ribeirão Preto, University of São Paulo, Ribeirão Preto, 2021.

The present study investigates the relationship between managerial control practices, individual behavior, and organizational performance within the Health sector in Brazil. To analyze relations that encompass the characteristics of the budgeting process (organizational level), as well as the behavioral and attitudinal aspects of individuals and the unfolding in the budgeting performance, placing these clinical managers, who act in this process, in terms of education, position in the organizational structure, profile, status and organizational engagement, constitute a research opportunity, seeking to fill this research gap, in the field of Management Accounting research, more specifically in the phenomenon of the budget, as a practice of management control in hospital organizations in Brazil. The study was developed in two parts, and in the first one, an article developed under the mixed methods strategy will cover the relations of variables under the individual level (motivation - budget commitment) with the organizational ones (budget feedback), based on the scenario of the type of hospital (given by the predominant financing source), seeking evidence of how these variables can affect the individual behavior and explain the achievement of the budget performance. We used statistical analysis of the questionnaire according to Structural Equation Modeling and analysis of interviews with clinical managers and administrative managers, whose results showed that budget participation has a direct effect on the commitment to the budget target, but this does not directly affect performance. When tested for the mediating relationship of budget feedback, this was also not supported, but showed a partial effect. The moderation of the type of hospital under the feedback and budget performance relationship was confirmed, and when the type of hospital is assigned to the public sector, it affects performance, thus confirming the proposed model in the public hospital setting. In the second part, a qualitative article outlined the profile of this clinical manager in the Brazilian context of public and private hospitals, based on the analysis of interviews conducted with clinical managers, elucidating issues related to their performance in the development of managerial activities. The results pointed out that, although they are considered hybrid professionals, they lack initial preparation when they assume the managerial position, which is acquired along their trajectory, thus motivating reflection regarding aspects related to professional identity, educational background and human resources, besides issues of social and anthropological nature. The present thesis contributed to the understanding of the phenomenon of the budget process, clarifying how the budgetary participation of clinical managers takes place, whose target is the budget performance in the context of public and private hospitals in Brazil.

Keywords: Budget. *Performance*. Hospitals. *Clinical managers*.

## LISTA DE QUADROS

Quadro 1: Construtos e fonte das questões do instrumento de coleta .....	42
Quadro 2: Template - códigos de 1ª e 2ª ordem .....	45
Quadro 3: Template - códigos de 1ª e 2ª ordem .....	77

## LISTA DE FIGURAS

Figura 1: Modelo Conceitual da Pesquisa e Hipóteses.....	38
Figura 2: Relações do Modelo Conceitual com resultados do Modelo Estrutural .....	49
Figura 3: Matriz de envolvimento dos <i>Clinical Managers</i> quanto às dimensões de atividades clínicas e gerenciais .....	86

## LISTA DE TABELAS

Tabela 1: Estatística descritiva – Clinical Managers de hospitais classificados como privado (N = 54) .....	46
Tabela 2: Estatística descritiva – Clinical Managers de hospitais classificados como público (N = 47) .....	47
Tabela 3: Resultados do Modelo Estrutural Final .....	48
Tabela 4: Perfil dos clinical managers (n=101) segundo gênero, idade, área de atuação, tipo de centro, tempo de trabalho no hospital, formação acadêmica.....	78

## LISTA DE GRÁFICOS

Gráfico 1: Efeito da Moderação do Tipo de Hospital na relação <i>Feedback</i> Orçamentário e <i>Performance</i> .....	50
-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------	----

# Sumário

1 INTRODUÇÃO.....	17
2 RELAÇÕES ENTRE AS CARACTERÍSTICAS DO PROCESSO ORÇAMENTÁRIO SOB A PERCEPÇÃO DOS CLÍNICAL MANAGERS NO CENÁRIO DOS HOSPITAIS PÚBLICOS E PRIVADOS NO BRASIL ..	21
<b>2.1 INTRODUÇÃO</b> .....	21
<b>2.2 TEORIA E HIPÓTESES</b> .....	24
2.2.1 Revisão de literatura .....	24
2.2.2 Hipóteses e Modelo Conceitual.....	28
<b>2.3 MÉTODO</b> .....	39
2.3.1 Survey .....	39
2.3.2 Entrevistas.....	43
<b>2.4 RESULTADOS E DISCUSSÃO</b> .....	46
2.4.1 Estatística Descritiva .....	46
2.4.2 Modelo Estrutural .....	47
2.4.3 Discussão dos Resultados .....	51
<b>2.5 CONCLUSÃO</b> .....	67
3 <i>CLINICAL MANAGERS</i> NO CONTEXTO DOS HOSPITAIS BRASILEIROS: DESCRIÇÃO DE PERFIL E RELATO DE EXPERIÊNCIAS.....	71
<b>3.1 INTRODUÇÃO</b> .....	71
<b>3.2 MÉTODO</b> .....	74
3.2.1 Tipo de Estudo .....	74
3.2.2 Local do estudo .....	74
3.2.3 Período.....	74
3.2.4 População .....	74
3.2.5 Critérios de inclusão .....	74
3.2.6 Definição da amostra .....	75
3.2.7 Variáveis do estudo.....	75
3.2.8 Instrumentos utilizados para a coleta das informações.....	75
3.2.9 Coleta de dados .....	76
3.2.10 Tratamento e análise dos dados.....	76
3.2.11 Aspectos éticos .....	77
<b>3.3 RESULTADOS</b> .....	77
3.3.1 Perfil dos <i>clinical managers</i> .....	77
3.3.2 Experiências dos profissionais da saúde enquanto <i>clinical managers</i> .....	79
3.3.3 Matriz de envolvimento dos <i>clinical managers</i> quanto às dimensões de atividades clínicas e gerenciais.....	86
<b>3.4 DISCUSSÃO</b> .....	87
<b>3.5 CONCLUSÃO</b> .....	91
4 CONCLUSÕES.....	92
REFERÊNCIAS .....	94

APÊNDICE A – Relação de Hospitais selecionados conforme DRS (nível de complexidade) e ANS (Qualiss)	103
APÊNDICE B – Questionário .....	104
APÊNDICE C – Guias de Entrevista (Clinical Managers e Gestores Administrativos) .....	107
APÊNDICE D – Tabelas do Modelo de Mensuração.....	109
APÊNDICE E – Tabelas do Modelo Estrutural .....	111
ANEXO A – Parecer Consubstanciado do Comitê de Ética em Pesquisa – FFCLRP-USP.....	114



## 1 INTRODUÇÃO

A saúde é simultaneamente uma necessidade humana fundamental, um pré-requisito para o trabalho produtivo e um eixo de criação e difusão de tecnologia, sendo que o consumo de bens e serviços de saúde, sob o ponto de vista econômico, está associado à melhor qualidade de vida e maior capacidade produtiva, caracterizados, portanto, como bens e serviços meritórios, que mobilizam cadeias produtivas de alto valor agregado, empregando mão de obra qualificada, estando relacionada a processos de desenvolvimento econômico (PIMENTEL *et al.*, 2017).

Por se tratar de uma necessidade humana fundamental, muito se discute sobre qual deveria ser o volume de gastos em saúde de uma sociedade, a fim de se oferecer qualidade de vida aos cidadãos e o fomento do desenvolvimento econômico de um país. A comparação internacional, com medidas agregadas do gasto com saúde total ou público, como o PIB (Produto Interno Bruto) e o percentual do orçamento público per capita, é um meio de se elucidar esta discussão (PIMENTEL *et al.*, 2017).

O Brasil segue com financiamento à saúde inferior à média mundial, apresentando um indicador de 8,3% do PIB, 2014, enquanto os países de alta renda, 12,3% do PIB, e 8.917 dólares em relação ao PIB per capita de 2018. Considerado um país de renda média alta pelo Banco Mundial, o Brasil gastou com saúde três vezes e meia menos que países de alta renda, ou seja, 1.318 dólares per capita (paridade de poder de compra 2011) em 2014 e 848,4 dólares per capita em 2018 (PIMENTEL *et al.*, 2017; WHO, 2021).

A Organização Pan Americana de Saúde estabeleceu como referência que a despesa pública em saúde deve representar 6% do PIB, devendo os recursos ser prioritariamente alocados em atenção primária. No Brasil esta referência é de 4%, situado abaixo de sua categoria, evidenciando que o financiamento brasileiro da saúde tende mais ao setor privado (PAHO; WHO, 2014).

No orçamento do setor público, apenas 10% das receitas fiscais são destinadas à saúde, enquanto a média mundial é de 15%, segundo dados do Banco Mundial para 2014. O consumo final de saúde, em relação ao PIB, tem-se mantido constante, porém com mais ênfase no setor privado – 4,39% em comparação a 3,58% do setor público (PIMENTEL *et al.*, 2017).

De acordo com o último levantamento da Federação Brasileira de Hospitais (FBH) em 2020, o país possui uma predominância de hospitais privados, sendo 4.198 hospitais que

representam 63% do setor hospitalar brasileiro, concentrados na região sudeste (São Paulo e Minas Gerais), ofertando 255 mil leitos. Neste mesmo ano, a taxa de densidade de leitos é de 1,91, enquanto a Organização Mundial da Saúde recomenda 3,2 por 1.000 habitantes (FBH, 2020).

Neste cenário brasileiro do setor de saúde, constata-se uma limitação dos recursos públicos aplicados no financiamento do setor, frente ao avanço dos gastos, dados pelo envelhecimento populacional, mudança de perfil epidemiológico, incorporação de novas tecnologias e diminuição da taxa de fecundidade, para que o país tenha, efetivamente, um sistema de cobertura universal e atendimento integral (OCKÉ-REIS, 2018; PIMENTEL *et al.*, 2017).

Dada esta escassez de recursos, a adoção de práticas gerenciais nas organizações hospitalares é essencial para que os gestores realizem a alocação desses recursos, visando à eficiência e eficácia do serviço prestado (BONACIM; ARAUJO, 2010). Dentre estas práticas, o orçamento é considerado um dos mais importantes sistemas de controle gerencial nas organizações, o qual continua a receber atenção significativa na literatura e aplicado em vários tipos de negócios, pois não existe um único tipo de orçamento adequado a todas as organizações, mas este pode ser contingente às características particulares de cada uma (KING *et al.*, 2010).

Nas organizações hospitalares, consideradas um ambiente complexo, as suas atividades devem ser bem planejadas e, conseqüentemente, controladas para se apurar resultados, desta forma, o orçamento determina os meios, permitindo à instituição cumprir suas funções, considerando os seus objetivos assistenciais e suas previsões de produção, sendo mais flexível nos hospitais privados, cumprindo um papel orientador, atrelado ao planejamento, enquanto nos públicos, de autorização das despesas previamente definidas (BONACIM; ARAUJO, 2011). O orçamento neste ambiente tem o objetivo de assegurar o melhor uso do recurso disponível através de negociações com os gestores e tomadores de decisões (KARILA; VAKKURI; LEHTO, 2020).

Neste processo de elaboração do orçamento ocorre a determinação das metas orçamentárias, a partir dos recursos alocados para aquisição de materiais e medicamentos, equipamentos, novas tecnologias e recursos humanos, em busca da *performance* orçamentária almejada, com anuência dos gestores envolvidos, os quais serão responsáveis por esta execução, e esta participação é fundamental para motivá-los, juntamente com sua equipe, a

trabalharem em busca dos objetivos da organização e do compartilhamento de informações (LU, 2011).

No setor da saúde, estes gestores geralmente são profissionais da área clínica, que detêm responsabilidade orçamentária sob um departamento e um nível decisório, denominados na literatura internacional como *clinical managers*, caracterizados como profissionais híbridos que possuem formação e atuação na área clínica, mas também na gerencial, desempenhando papel importante na melhoria dos sistemas de saúde, promovendo a eficiência e a efetividade de custo nos serviços de saúde (KIPPIST; FITZGERALD, 2009; MACINATI; RIZZO, 2014; NZINGA; MCGIVERN; ENGLISH, 2019).

No âmbito do ambiente da Saúde pouco se investiga sobre a relação entre as práticas de controle gerencial, comportamento individual e *performance* organizacional, o que estimula a busca por evidências empíricas que estudem as variáveis pelas quais a Contabilidade afeta o comportamento dos *clinical managers* e facilita o atingimento das metas organizacionais (ABERNETHY; STOELWINDER, 1995; ABERNETHY, 1996; ABERNETHY; VAGNONI, 2004).

No Brasil há pouca evidência de estudos nesta temática, os quais analisam relações que abarcam as características do processo orçamentário (nível organizacional), bem como os aspectos comportamentais e atitudinais dos indivíduos e o desdobramento na *performance* orçamentária, situando estes gestores clínicos, que atuam neste processo, em termos de formação, posicionamento na estrutura organizacional, perfil, *status* e engajamento organizacional, apresentando-se como uma oportunidade de pesquisa.

Posto isso, vislumbra-se preencher essa lacuna de pesquisa, respondendo à seguinte pergunta: Como ocorre a participação orçamentária dos gestores clínicos, denominados *clinical managers*, cujo alvo é a *performance* orçamentária no contexto dos hospitais públicos e privados no Brasil?

Pesquisas empíricas não têm sido conclusivas na verificação da relação direta entre participação orçamentária e *performance* (Chong; Johnson, 2007), sugerindo que esta relação não é simples e direta, e sim moderada ou mediada por outras variáveis, como variáveis atitudinais e de comportamento (MACINATI; RIZZO, 2014).

A literatura sugere que o impacto dos sistemas de controle gerencial na *performance* orçamentária seja afetado por variáveis contextuais (da organização), pelas próprias características dos sistemas de controle (design) e de variáveis individuais (respostas dos

indivíduos ao uso dos sistemas de controle gerencial) e a interação entre elas. Essas variáveis específicas e as relações envolvidas são pouco teorizadas e empiricamente investigadas (MACINATI; ANESSI-PESSINA, 2014).

Assim, para responder à pergunta de pesquisa, o estudo será desenvolvido em duas partes: na primeira, o artigo desenvolvido sob a estratégia de métodos mistos abará as relações das variáveis sob o nível individual (motivação – comprometimento orçamentário) com as organizacionais (*feedback* orçamentário), baseadas no cenário do tipo de hospital (dado pela fonte de financiamento predominante), buscando evidências de como estas variáveis podem afetar o comportamento individual e explicar o atingimento da *performance* orçamentária.

Na segunda parte, o artigo irá traçar o perfil deste gestor clínico no contexto brasileiro dos hospitais públicos e privados, elucidando questões atreladas à sua atuação no desenvolvimento das atividades gerenciais, de forma a compreender a atual posição destes agentes que são fundamentais para o sucesso da implementação e execução das práticas de controle gerencial em uma organização hospitalar.

Este estudo contribuirá para literatura de Contabilidade Gerencial, descrevendo e entendendo o processo orçamentário, de forma específica da participação orçamentária, examinando-o além de uma única unidade de análise – indivíduos e organização - para que se traga uma interconexão do tema entre indivíduos e organização, buscando compreender como cada parte influencia e é influenciada pelas outras, e o desdobramento na *performance* orçamentária dos hospitais. Além disso, evidenciar como estes indivíduos, gestores clínicos, estão posicionados e preparados para o desenvolvimento de atividades gerenciais nestes hospitais, reforçando a necessidade de entendimento e discussão desta temática no âmbito educacional, profissional, social e psicológico.

Apesar de cada artigo apresentar os objetivos específicos, estes compõem a pesquisa completa, que integrados, respondem ao objetivo da tese. A seguir será apresentado o desenvolvimento de cada artigo e no final, as principais conclusões.

## 2 RELAÇÕES ENTRE AS CARACTERÍSTICAS DO PROCESSO ORÇAMENTÁRIO SOB A PERCEPÇÃO DOS CLINICAL MANAGERS NO CENÁRIO DOS HOSPITAIS PÚBLICOS E PRIVADOS NO BRASIL

### 2.1 INTRODUÇÃO

A aplicação e o uso eficiente de sistemas de controle gerencial no setor da Saúde representa um grande desafio devido à expansão dos serviços prestados pelo setor, para responder de forma eficiente e eficaz a demanda dos pacientes, e à complexidade gerencial envolvendo a provisão dos serviços de saúde (DEMARTINI; MELLA, 2014).

As organizações de Saúde, mesmo as sem fins lucrativos, reconhecem que o uso eficiente e efetivo dos recursos representa uma das principais estratégias gerenciais para maximizar o *outcome*, ou seja, o resultado aos *stakeholders* do setor (ABERNETHY *et al.*, 2007).

Na busca desta eficiência no uso dos recursos, uma das pressões sofridas neste ambiente é pela redução dos custos. Assim, a alocação e o controle desses custos, através de sistemas de custeio implantados, é uma ferramenta que facilita o gerenciamento de informações para os gestores e o processo de tomada de decisões no âmbito da organização (GARCIA-CORNEJO; PÉREZ-MÉNDEZ, 2018).

No âmbito das práticas de Controle Gerencial, o orçamento atua como um instrumento de alocação de recursos, coordenação, controle e comunicação das estratégias da instituição, já que há uma crescente busca pela redução de custos e eficiência devido à escassez de recursos presente nesse setor (ZUCCHI; DEL NERO; MALIK, 2000).

O processo orçamentário dos hospitais pode ser influenciado pela complexidade das características peculiares do serviço de saúde, como a dificuldade de se medir a qualidade do serviço devido à intangibilidade, a heterogeneidade dos procedimentos, a inseparabilidade da produção e consumo do serviço, além da tensão existente entre as áreas clínica e administrativa do hospital no estabelecimento de metas (PETTERSEN, 1995; SILVA; LANCMAN; ALONSO, 2009).

Tal complexidade acarreta dificuldades na gestão e desafios na adoção de artefatos contábeis gerenciais em entidades hospitalares comparativamente maiores do que as enfrentadas em outros tipos de empreendimento (ABERNETHY *et al.*, 2007).

Pesquisas anteriores apontaram que o orçamento como uma ferramenta para melhoria da *performance* nos hospitais, aperfeiçoaria os processos, promoveria eficiência dos custos

sem sacrificar a qualidade do serviço da instituição e maximização dos recursos, além de facilitar o processo decisório (HAMMAD *et al.*, 2010; LU, 2011).

Além disso, o orçamento pode ser usado como um mecanismo de gestão, como forma de autorização para que os gestores gastem determinada quantia de recursos, como forma de planejamento e controle, como ferramenta para influenciar o comportamento do gestor e motivar financeiramente suas práticas de tomada de decisão e como forma de julgamento do desempenho do gestor e cálculo de remuneração (MACINATI, 2010).

Estes gestores que atuam no processo orçamentário no contexto deste ambiente complexo da Saúde são definidos como *clinical managers*, os quais são gerentes de departamentos clínicos, aos quais se atribui um nível decisório em relação ao estabelecimento das metas orçamentárias, considerados um fator chave na questão do consumo de recursos dos hospitais e seu envolvimento neste processo é visto como crítico para a eficácia e *performance* da instituição. (MACINATI; RIZZO, 2014).

Neste sentido, apresenta-se como oportunidade de pesquisa entender o processo orçamentário dos hospitais cujo objetivo deste artigo será analisar as relações das variáveis sob o nível individual (motivação – comprometimento) com as organizacionais (*feedback* orçamentário), baseadas no contexto do tipo de hospital ( dada pela fonte de financiamento predominante), buscando evidências de como estas variáveis podem afetar o comportamento individual e explicar o atingimento da *performance* orçamentária.

Diante desta constatação, o artigo buscará responder a seguinte pergunta: como a atuação dos *clinical managers* no processo orçamentário, dada pela participação orçamentária, pode ser influenciada por características individuais (estados mentais) e do contexto organizacional no qual estão inseridos e contribuir para a *performance* orçamentária? Entende-se por *clinical managers* os profissionais híbridos com caracterização específica no cenário brasileiro. Quanto ao orçamento, este integra o sistema de controle gerencial cujo alvo é a *performance* dos hospitais.

Para se atingir tal objetivo, haverá a combinação das perspectivas psicológica e sociológica do orçamento como lentes teóricas para examinar o fenômeno do orçamento, pois esta combinação é recomendada para se construir um *framework* visando o entendimento do *fit*, ou seja, destas relações entre indivíduos e o sistema de controle gerencial dentro das organizações (KENNO *et al.*, 2018), desenvolvido sob a estratégia de métodos mistos.

A estratégia de métodos mistos inclui componentes quantitativos e qualitativos (GRAFTON; LILLIS; MAHAMA, 2011), no qual o pesquisador coleta e analisa dados,

integra resultados e realiza inferências usando abordagens quantitativas e qualitativas em um estudo único (TASHAKKORI; CRESWELL, 2007).

Em Contabilidade Gerencial, o uso de métodos mistos foca no estabelecimento e convergência e/ou contradição entre os achados comumente incorporados em *surveys* e entrevistas ou grupos focais, endereçando uma série de questões para se determinar se os temas consistentes emergem em ambos os dados quantitativos e qualitativos (GRAFTON; LILLIS; MAHAMA, 2011).

As características de nível individual – participação e comprometimento orçamentários - serão tratadas sob a ótica da perspectiva psicológica do orçamento, cuja teoria será a *Goal Setting Theory* (Locke, 1968), enquanto as do contexto organizacional serão estudadas sob a perspectiva sociológica, à luz da Teoria da Contingência, sendo abordadas no modelo conceitual como *feedback* orçamentário e a tipologia do hospital, de acordo com a fonte de recurso predominante.

Os construtos participação orçamentária, comprometimento com a meta orçamentária, *feedback* orçamentário, *performance* orçamentária e tipo do hospital serão capturados por uma *survey* aplicada aos *clinical managers* de hospitais classificados como públicos e privados, cujas respostas serão posteriormente analisadas pela técnica de Modelagem de Equações Estruturais.

O aprofundamento das relações desses construtos bem como o entendimento dos fatores emergidos será advindo das entrevistas semiestruturadas realizadas com os *clinical managers* e gestores administrativos dos hospitais classificados como públicos e privados para que haja integração dos resultados, buscando-se responder à pergunta do estudo.

O artigo está estruturado em seções para facilitar o entendimento dos leitores, sendo Teoria e Hipóteses, Método, Resultados e Discussão e Conclusão.

## 2.2 TEORIA E HIPÓTESES

### 2.2.1 Revisão de literatura

A Contabilidade Gerencial tem ganhado importância nas organizações do setor de Saúde como uma ferramenta fundamental para a eficiência e redução de custos, e se refere a uma coleção de práticas, como o orçamento ou sistema de custeio, enquanto os sistemas de controle gerencial se referem ao uso de uma ferramenta específica para se atingir um determinado objetivo (MACINATI; ANESSI-PESSINA, 2014).

Os estudos que associam o uso dos sistemas de controle gerencial e *performance* financeira foram conduzidos no contexto do setor de manufaturas, porém há pesquisas no campo da Saúde que evidencia que o uso destes sistemas pelos gerentes de hospitais tem contribuído para a *performance* financeira (ABERNETHY; BROWNELL, 1999).

O orçamento é considerado parte de um sistema de controle gerencial porque pode influenciar o comportamento e decisões dos empregados na forma de traduzir os objetivos do negócio em planos de ação, a comunicação de objetivos, além de prover um *benchmarking* para acesso à *performance* (DAVILA; FOSTER, 2005; SANDINO, 2007).

Também inclui metas explícitas, aprendizado, coordenação, transparência e controle, aumentando a eficiência através de planejamento e coordenação, suportando o controle e aprendizagem pela comparação entre resultados atuais com o planejado (KING *et al.*, 2010).

Sob a perspectiva econômica, o orçamento é visto como um componente do sistema de controle gerencial da organização, tendo um papel fundamental na coordenação de atividades, provendo incentivos, tendo como foco o arranjo orçamentário que maximiza os interesses combinados dos proprietários da organização e dos gerentes. A teoria da Agência é a mais comumente utilizada nesta abordagem (COVALESKI *et al.*, 2007).

A pesquisa em orçamento sob a ótica da Psicologia pode ser caracterizada por focar em como os pensamentos dos indivíduos (estados e processos mentais) são influenciados pelo estímulo e influenciam seu comportamento (ações, comunicação) (COVALESKI *et al.*, 2007). As teorias da psicologia são utilizadas para descrever e predizer como os comportamentos dos indivíduos – motivação - são afetados e afetam o orçamento e suas variáveis, sendo a *Goal Setting Theory* a mais comumente citada nas pesquisas sob esta perspectiva, pois provê uma importante base para o estudo das maneiras pelas quais o orçamento motiva esforço e *performance* (KENNO *et al.*, 2018).

Estudos sob esta perspectiva psicológica do orçamento abordam os efeitos de variáveis



como participação orçamentária, dificuldade da meta orçamentária sob a *performance* e de variáveis não orçamentárias, sendo as mais utilizadas às que se referem aos estados mentais (atitudes, satisfação, motivação) (COVALESKI *et al.*, 2007).

Vários modelos teóricos propostos de relação entre essas variáveis, como a participação orçamentária, foram feitos e não tiveram resultados consistentes com a teoria e entre as amostras estudadas, levando-se a estudar o terceiro estágio do modelo com a inclusão de variável interveniente. Esse terceiro estágio se refere a estudos que possuem variáveis intervenientes que mediam os efeitos das variáveis orçamentárias no pensamento e comportamento do indivíduo (COVALESKI *et al.*, 2007).

Do ponto de vista da perspectiva sociológica, a pesquisa em orçamento se concentra nos propósitos e usos do orçamento dentro das organizações para facilitar o processo de tomada de decisão para se identificar soluções de planejamento e controle de recursos, alinhando os interesses e comportamentos dos indivíduos com os da organização e otimizando este processo de tomada de decisão (COVALESKI *et al.*, 2007).

As teorias da Contingência e Institucional são as mais aplicadas neste paradigma de pesquisa, sendo a Contingencial a predominante nestes estudos, pois esta teoria explora as diferenças entre sistemas, contextos, sendo que a efetividade do gerenciamento seja contingente às conexões entre comportamentos e situações (KENNO *et al.*, 2018).

Os *clinical managers*, definidos como os gerentes de departamentos clínicos de um hospital, também executam atividades gerenciais, como responsabilização por orçamentos e centros de custos (PETTERSEN, 2013), e será uma das unidades de análise deste estudo no nível individual. Em alguns estudos também se definem como diretores clínicos (médicos, enfermeiros ou outras formações) com responsabilidades gerenciais que trabalham simultaneamente com práticas das atividades clínicas e administrativas e financeiras (LLEWELLYN, 2001).

O envolvimento dos *clinical managers* no gerenciamento de recursos é um fator crítico para efetividade e *performance* do hospital, mesmo que ainda este envolvimento não seja tão expressivo, como discutido na literatura (HOFF, 2001; LLEWELLYN, 2001; MO, 2008).

Chong e Chong (2002) relatam que o orçamento participativo influencia o comprometimento de metas orçamentárias, que por sua vez influencia a aquisição de informações relevantes para o trabalho, que influenciam o desempenho; Wentzel (2002) fornece evidências de que orçamento participativo influencia as crenças de justiça, que por sua vez influenciam o compromisso de metas, que então influencia o desempenho.

A participação orçamentária é considerada um fator chave em estimular os indivíduos

a se engajarem em um comportamento particular (KENIS, 1979; SHIELDS; SHIELDS, 1998; DERFUSS, 2009).

Os efeitos motivacionais das práticas de Contabilidade Gerencial dependem não somente em como estas práticas influenciam objetivamente os resultados mensurados, mas também como influenciam as representações mentais dos indivíduos através de processos e estados psicológicos, como estabelecimento de metas, nível de aceitação, estresse (BINBERG; LUFT; SHIELDS, 2007).

A teoria da Psicologia utilizada nesta temática, sob a perspectiva psicológica do estudo do orçamento, é a *Goal Setting Theory* (Teoria do Estabelecimento de Metas), a qual considera que a motivação é influenciada pelos objetivos conscientes e intenções (LOCKE, 1968).

O estabelecimento de metas é o maior determinante da *performance* da tarefa, sendo que o modelo proposto nesta Teoria tem fundamento na concomitância de certos fatores dominantes do comportamento humano, como são os valores (importância que cada pessoa atribui à meta ou ao objetivo que se deseja alcançar) e as metas (objetivo desejado) (LOCKE, 1968).

Estes fatores são os impulsores do comportamento dirigido para determinadas metas almeçadas; estas são, por sua vez, indutoras conativas do processo, cuja última etapa se constitui em fator reforçador e em *feedback* para seu reinício. Infere-se que as metas exercem um efeito de natureza diretiva no comportamento, guiando o indivíduo para uma meta e não para outra (PÉREZ-RAMOS, 1990).

Tendo como *background* teórico o estudo conduzido por Macinati e Rizzo (2014) em um hospital público italiano, a variável atitudinal que pode ser influenciada pela participação orçamentária é o comprometimento com a meta orçamentária, que é estado mental que pode ser interpretado como a determinação de procurar alcançar uma meta orçamentária e a persistência e determinação em persegui-lo ao longo do tempo (CHONG; CHONG, 2002).

Renn (1998) relata que a participação orçamentária enaltece o sentimento de envolvimento no processo de estabelecimento de metas, assim reduz a resistência em aceitar as metas estabelecidas para o seu departamento. De acordo com esta visão, no setor da Saúde, onde há objetos conflitantes entre organização e indivíduo, a participação orçamentária poderia ser melhorada para apoiar a motivação e impulsionar o comportamento dos *clinical managers* às metas orçamentárias e, portanto, aumentar o uso da informação orçamentária e *performance* (MACINATI; RIZZO, 2014).

A *performance* orçamentária se refere ao nível de atingimento da meta orçamentária.

Esta medida reflete o percentual de alcance da meta em relação ao planejado no processo orçamentário (LU, 2011).

Apesar de a relevância deste assunto ser reconhecida, há alguns estudos empíricos conduzidos neste ambiente da Saúde, em hospitais, como os de Wentzel (2002), Abernethy (1996), Abernethy e Stoelwinder (1995) e Fiondella *et al.* (2016) que analisaram a participação orçamentária, o uso da informação orçamentária e o impacto positivo no comportamento dos *clinical managers*, porém sem verificação das relações diretas e indiretas destas variáveis, sob a perspectiva da teoria psicológica.

O *feedback* orçamentário é comumente usado nas organizações para promover o comportamento do empregado com a expectativa que a *performance*, na média, irá melhorar. Pesquisas anteriores mostraram que *feedback* pode ter efeitos positivos, negativos ou nulo (LOURENÇO *et al.*, 2018).

As teorias psicológicas, como a *Goal Setting Theory*, descrevem mecanismos pelos quais o *feedback* afeta a *performance*. De acordo com esta teoria, o *feedback* provê uma oportunidade para indivíduos compararem seu comportamento às metas predeterminadas e determinar se suas ações precisam ser ajustadas, podendo levar a grandes esforços pelos envolvidos, sinalizando que estão abaixo da meta, ou a baixo esforço, se a meta já estiver sido alcançada ou ultrapassada (LOURENÇO *et al.*, 2018).

Hirst e Lowy (1990) estudaram os efeitos da dificuldade da meta orçamentária e do *feedback* orçamentário sob a *performance*, cujos resultados foram consistentes com a teoria em Psicologia, apontando que metas e *feedback* são necessários para melhorar a *performance*.

Luckett e Eggleton (1991) também consideraram o *feedback* como componente crucial para sistemas de controle gerencial, buscando identificar assuntos e variáveis que se mostrem salientes para o entendimento de suas consequências na área contábil. O *feedback* orçamentário tem aspectos motivacionais, pois provê estímulo para se atingir e se comprometer com as metas. Esses autores ainda apontam que mais intensa a frequência de *feedback*, aumenta-se o nível de motivação e conseqüentemente melhora a *performance*.

A abordagem da *Goal Setting Theory* argumenta que metas sem *feedback* tem pouco ou nenhum efeito sob a *performance*, porém a frequência, a intensidade e o detalhamento do reporte do *feedback* orçamentário estarão condicionados à adoção de sistemas de custo com alta funcionalidade para que sejam gerados os relatórios de acompanhamento do orçamento (PIZZINI, 2006).

A partir deste referencial teórico, serão desenvolvidas as hipóteses e apresentado o modelo conceitual da pesquisa.

### 2.2.2 Hipóteses e Modelo Conceitual

Brownell (1982) define participação como um processo organizacional no qual os indivíduos são envolvidos e têm influência sobre ele e, as decisões deste processo, como estabelecimento de metas, também acarretam efeitos diretos nos indivíduos. É o grau no qual os gerentes influenciam e se engajam no processo orçamentário de sua área (EZZAMEL, 1990).

Pesquisas anteriores foram desenvolvidas para explicar a relação entre participação orçamentária e *performance*, mas não há confirmação de existência de uma relação positiva (BONACHE; MAURICE; MORIS, 2012), pois uma possível explicação seja a existência de outras variáveis que possam mediar ou moderar esta relação, como o comprometimento com a meta (CHONG; CHONG, 2002; WENTZEL, 2002; CHONG; JOHNSON, 2007; DERFUSS, 2009).

Langevin e Mendoza (2014) apresentaram argumentos para justificar a relação de participação orçamentária com comprometimento com a meta. Segundo estes autores, a participação possibilita a obtenção de informação e leva a um melhor entendimento sobre as expectativas quanto à alocação de recursos e aos objetivos traçados e, conseqüentemente, este entendimento aprofundado reduz a incerteza e ambigüidade, ajudando os gestores a focar nos objetivos a serem alcançados.

Chong e Chong (2002) constataram uma relação significativa e positiva entre participação e comprometimento, bem como o estudo de Maiga (2005). Guidini; Zonatto e Degenhart (2020) conduziram estudo analisando a relação entre participação orçamentária e comprometimento com a meta e *performance* e os resultados foram positivos e significantes no contexto dos gerentes de companhias exportadoras brasileiras.

Ni *et al.* (2009) também relataram que a participação orçamentária tem efeitos diretos e indiretos no comprometimento, o que melhora a *performance* gerencial no contexto orçamentário, pois quando os gestores estão envolvidos no processo orçamentário, desenvolvem maior comprometimento com os objetivos traçados.

Quando os gerentes se envolvem no processo orçamentário, podem sentir um senso de “propriedade” do orçamento e o sentimento de controle possa aumentar seu comprometimento com as metas orçamentárias, assim, quanto mais se engajam nas atividades do processo orçamentário, mais comprometidos para um resultado positivo estão (NGUYEN; EVANGELISTA; KIEU, 2019).

Espera-se, então, que a participação orçamentária dos *clinical managers* na definição das metas orçamentárias do setor sob sua responsabilidade provê a oportunidade de serem envolvidos e terem influência no processo orçamentário, o que conseqüentemente pode aumentar seu comprometimento com os objetivos orçamentários estabelecidos pelo hospital.

De acordo com a *Goal Setting Theory*, o comprometimento com a meta orçamentária (estado mental que reflete a atitude) é influenciado pela participação dos *clinical managers* no processo orçamentário, pois esta participação enriquece o senso de controle e identificação com o estabelecimento das metas orçamentárias. Neste contexto, a participação promove um efeito motivacional no comprometimento dos *clinical managers* com a meta orçamentária (MACINATI; RIZZO, 2014).

Pautados nestes argumentos, sob a perspectiva psicológica do orçamento, os quais propõem que a participação no processo de tomada de decisão aumenta o comprometimento com a meta, pois a participação possibilita aos gestores influenciarem seus objetivos, tornando-os mais acurados e realistas, a seguinte hipótese é proposta:

**H1 – A participação orçamentária está positivamente associada com o comprometimento com a meta orçamentária.**

O comprometimento orçamentário, definido neste estudo como a determinação de se atingir ao objetivo orçamentário e a persistência em consegui-lo, pressupõe um determinante para o alcance do resultado proposto (LOCKE *et al.*, 1981).

A oportunidade de o *clinical manager* se tornar envolvido e ter influência sobre o processo orçamentário, aumenta a sensação de controle e envolvimento, aumentando o seu comprometimento com as metas orçamentárias (CHONG; CHONG, 2002).

Noor e Othman (2012) revelaram que a associação entre comprometimento e *performance* sugere que o comprometimento contribui significativamente para a melhoria da *performance*, pois quando há mais comprometimento, há mais motivação e dedicação para atingirem as metas traçadas, resultando em uma *performance* superior.

Como pela participação orçamentária se reforça o efeito do comprometimento, o que resulta na melhoria da *performance* orçamentária, quanto mais os *clinical managers* estiverem comprometidos com as metas orçamentárias, aumenta-se a motivação e dedicação para que atinjam a *performance* planejada (MACINATI; RIZZO, 2016).

De acordo com a *Goal Setting Theory*, quando os gestores estão comprometidos com as metas orçamentárias, aumentam-se seus esforços, pois tentam de forma árdua e persistente atingirem o resultado, espera-se que o comprometimento com a meta esteja relacionado positivamente com a *performance* orçamentária.

O comprometimento orçamentário dos *clinical managers* representa um fator chave de motivação para o alcance da *performance* orçamentária estabelecida, sob a ótica da *Goal Setting Theory*, encorajados pela participação no processo orçamentário (MACINATI; NIEDDU; RIZZO, 2020). Neste sentido, se o *clinical manager* estiver comprometido com a meta orçamentária, isto influenciará suas ações e conseqüentemente o nível de sua *performance*, em termos de atingimento da meta orçamentária, assim, enuncia-se a presente hipótese:

**H2: O comprometimento com a meta orçamentária está positivamente associado com *performance* orçamentária.**

De acordo com Macinati e Rizzo (2014), como o alto nível de comprometimento com a meta orçamentária é um fator importante que influencia as ações positivamente, o comprometimento com a meta orçamentária é pressuposto a ser um determinante do uso da informação orçamentária, pelo *feedback* orçamentário recebido, de acordo com a *Goal Setting Theory*.

O *feedback* orçamentário se refere à informação fornecida pela organização sobre a *performance* atingida em determinado período (LOURENÇO *et al.*, 2018).

Dadas as características do sistema de controle gerencial do hospital - o design, a forma e a frequência com que estas informações são geradas aos *clinical managers*, estas influenciam a intensidade e a frequência de reporte do *feedback* orçamentário, que visa auxiliar estes gestores a tomarem decisões que podem acarretar em uma melhoria na *performance* (LANGEVIN; MENDONZA, 2014).

Langevin e Mendonza (2014) explicam o efeito do *feedback* sobre a motivação (comprometimento) e a *performance*. Segundos os autores, o *feedback* orçamentário encoraja os gestores clínicos a tomarem iniciativas para reduzir o *gap* entre a *performance* atual e a prevista e, por outro lado, sugerem que o *feedback* melhora a *performance* porque facilita a detecção de erros, o aprendizado e o desenvolvimento de estratégias visando o aperfeiçoamento da eficiência dos trabalhos executados.

Se os gestores clínicos receberem *feedback* de forma regular, terão informações para aferirem o quão próximos estão das metas traçadas. Estas informações reforçam seu comprometimento, pois os relembra de seu objetivo, mantendo-os focados nas metas planejadas e os alerta sobre as variações ocorridas na comparação das metas orçadas e realizadas (MACINATI; RIZZO; HOQUE, 2021).

Como o comprometimento com a meta orçamentária envolve a manutenção de um esforço para se alcançar o objetivo planejado, o *feedback* provê as informações sobre as

variações negativas e é um alerta para encorajá-los a manter e a aumentar seus esforços para se conseguir atingir a *performance* orçamentária (LANGEVIN; MENDONZA, 2014).

Kuvaas (2011) demonstrou que quando o *feedback* é percebido como útil, a *performance* melhora em função desta frequência. Chong e Chong (2002) também argumentaram que quando os gestores estão comprometidos com a meta orçamentária, seus esforços para obter e usar as informações fornecidas pelo *feedback* também são aumentados, facilitando o processo de tomada de decisão, tornando o orçamento acurado, corrigindo ações futuras e melhorando a habilidade do gestor para se atingir a *performance* planejada.

Parker e Kyj (2006) salientaram que a informação gerada e compartilhada no contexto orçamentário media a relação entre comprometimento e *performance*, bem como Almasi, Palizdar e Parsian (2015) que recomendaram o *feedback* orçamentário como forma de melhorar a *accountability* (prestação de contas) e mostrar os impactos positivos do comprometimento orçamentário dos gestores.

Binberg, Luft e Shields (2007) argumentaram que os gestores usam *feedback* orçamentário durante o progresso da execução orçamentária para acessarem o que eles necessitam fazer para atingir a meta orçamentária e que a relação de metas estabelecidas e *performance* podem ser mediados por variáveis como comprometimento orçamentário, importância da meta, *feedback* e complexidade da tarefa.

Estes gestores, quando comprometidos, tendem a compartilhar a informação gerada que pode ser usada para melhorar a *performance* da organização, assim o *feedback* pode permitir que seu superior os auxilie no desenvolvimento da melhor estratégia, assegurando que recebam o suporte orçamentário adequado para que as metas fiquem claras e realistas, podendo resultar no atingimento da *performance* almejada (PARKER; KYJ, 2006)

Conforme propõe a *Goal Setting Theory*, as ações tomadas pelos *clinical managers* baseadas na informação orçamentária recebida, pelo *feedback* orçamentário, promoverão o resultado, que no caso, será a *performance* orçamentária.

Baseados nestes argumentos, espera-se que o *feedback* orçamentário recebido pelos *clinical managers* interfira na relação entre o comprometimento com a meta orçamentária e a *performance* orçamentária, pois os indivíduos acolhem o *feedback* como uma oportunidade de verificação dos seus resultados, buscando o ajuste de suas ações, o que os levará a melhorar o resultado futuro (*performance* orçamentária), logo apresenta-se a seguinte hipótese:

**H3: O *feedback* orçamentário media a relação entre comprometimento com a meta orçamentária e a *performance* orçamentária.**

Tendo em vista as relações conceituais apresentadas acima, sobre a participação

orçamentária, comprometimento com a meta orçamentária, *feedback* orçamentário e *performance* orçamentária, passa-se a relatar sobre o contexto da Saúde no Brasil, o qual se apresenta como um fator contingente que interfere nas relações no âmbito da análise no nível organizacional do estudo, em virtude da diversidade de arranjos organizacionais que determinam a forma de gestão dos recursos e a adoção ou não de práticas de controle gerencial nos hospitais, dada a fonte de recursos predominante de cada instituição.

No Brasil, o setor de saúde é composto por dois sistemas principais: o SUS (Sistema Único de Saúde), que foi originalmente concebido como um sistema de seguridade social, financiado e operado pelo poder público, e o sistema privado, que consiste de operadoras de planos pré-pagamentos e seguradoras privadas (LA FORGIA; COUTTOLENC, 2009).

O SUS foi criado por meio do artigo 198 da Constituição Federal de 1988, após uma série de reformas que mudaram a estrutura, a organização e o financiamento da área da saúde e tem como preceito constitucional garantir a todo brasileiro o direito à atenção integral à saúde (Souza, 2013), definindo-o como o principal prestador de serviço de saúde, limitando o setor privado a um papel de complementariedade. O sistema SUS é caracterizado por apresentar uma descentralização político-administrativa quanto à gestão e ao financiamento, configurado em uma rede regionalizada e hierarquizada de hospitais e postos de atendimentos, além de se sustentar na regulamentação das transferências intergovernamentais de recursos para fins de manutenção dos serviços públicos em saúde no Brasil (SOUZA, 2013).

Em 2006, as características de negociação e financiamento do SUS foram fortalecidas com a aprovação de um pacote de medidas conhecido como Pactos pela Saúde, visando oferecer flexibilidade para que os entes pudessem desenvolver e organizar seu sistema de atenção à saúde de acordo com seu contexto. Neste sistema, cada nível governamental (federal, estadual e municipal) é gestor em seu âmbito de governo e assume uma parcela de seu financiamento em relação aos serviços prestados pelos hospitais.

O gasto nacional com saúde no Brasil corresponde a 8,32% do PIB (Produto Interno Bruto) em 2014 e a 8.917 dólares em relação ao PIB per capita de 2018, porém os recursos são insuficientes devido à característica universal do SUS, que oferece gratuitamente um conjunto amplo de serviços de saúde, simples e complexos, a todos os brasileiros (WHO, 2021).

Diante deste contexto, o financiamento no setor hospitalar brasileiro advém do financiamento público – tesouro (federal, estadual e municipal) que transferem às secretarias de saúde (estadual e/ou municipal) e diretamente aos hospitais (instituições conveniadas ao SUS), enquanto no setor privado, este financiamento é feito pelas empresas e famílias que



custeiam operadoras de planos de saúde e seguradoras e pagamentos diretos pelos pacientes, sendo que aproximadamente 45% do gasto nacional com saúde é custeado com recursos públicos e o restante, de fontes privadas (LA FORGIA; COUTTOLENC, 2009).

O setor hospitalar brasileiro é composto pelos hospitais públicos administrados por autoridades federais, estaduais ou municipais, financiados pelo poder público, e pelos hospitais privados, sendo os conveniados ou contratados pelo SUS. Nos hospitais privados conveniados com o SUS inclui a maior parte das instituições filantrópicas e beneficentes, que são obrigadas a oferecer pelo menos 60% de seus leitos a pacientes do SUS. O setor privado com 63% dos hospitais é o principal prestador de serviços hospitalares no Brasil (FBH, 2020).

A atuação conjunta de organizações dos setores públicos e privado no financiamento e na prestação de serviços médico-hospitalares caracteriza o sistema brasileiro de saúde como um sistema misto (CARDOSO *et al.*, 2017). Em sendo um sistema misto, o Brasil apresenta uma variedade de arranjos organizacionais nos hospitais públicos e privados.

Nos hospitais públicos são encontrados três tipos de arranjos organizacionais: os da administração direta (regime predominante), cujas instituições são administradas pelos governos federal, estadual ou municipal; os da administração indireta (autarquias e fundações públicas) e os da administração autônoma (fundações de apoio e organizações sociais). No que se refere aos hospitais privados, há dois tipos de arranjos – sem fins lucrativos (fundações privadas, associações e sociedades filantrópicas) e com fins lucrativos (instituições privadas) (LA FORGIA; COUTTOLENC, 2009).

De acordo com os tipos de arranjos organizacionais, define-se a origem dos recursos de financiamento das atividades prestadas pelos hospitais. Nos arranjos da administração pública direta, 86% da receita tem origem no orçamento tradicional do governo; na administração pública indireta, 56% advêm do orçamento descentralizado do governo, 28% pagamento prospectivo do SUS e 16% dos planos privados; na administração autônoma, 100% é advindo do orçamento descentralizado do governo, pois atendem exclusivamente pacientes do SUS (LA FORGIA; COUTTOLENC, 2009).

Para os hospitais privados sem fins lucrativos, as associações filantrópicas têm como principal fonte de financiamento os pagamentos dos planos privados e remuneração por serviço privado (67%), sendo apenas 33% da receita advinda dos convênios com o SUS, enquanto as fundações privadas têm aproximadamente 50% dos recursos advindos do SUS.

No que se refere aos hospitais privados com fins lucrativos, aproximadamente 91% dos recursos são originados dos planos privados e serviços particulares, havendo uma pequena porcentagem advinda de recursos do SUS, via pagamento prospectivo por serviço prestado

através de contrato (LA FORGIA; COUTTOLENC, 2009).

Dada a variedade de arranjos organizacionais que disciplina o fluxo da fonte de financiamento de recursos no país, neste estudo, os hospitais foram classificados como público e privado, tendo em vista a fonte predominante de suas receitas, ou seja, nos hospitais públicos estão englobados os que são financiados majoritariamente por orçamentos governamentais e pagamentos prospectivos do SUS e, nos privados, aqueles cuja fonte predominante são os pagamentos advindos de planos privados das operadoras de saúde e remuneração por serviços particulares. Assim, a classificação **Tipo de Hospital** é assumida como hospital público ou hospital privado.

A predominância da fonte de recurso caracteriza a forma de gestão dos recursos advindos para o hospital, visando adoção de práticas gerenciais, que podem ser definidas como o conjunto de regras e procedimentos de seleção, utilização e supervisão de recursos de maneira mais eficiente possível, para se atingir aos objetivos institucionais dos hospitais (OVER; WATANABE, 2003).

Dentre as práticas gerenciais desenvolvidas, destacam-se o processo de orçamento, planejamento estratégico e monitoramento de desempenho e qualidade, as quais serão mais desenvolvidas ou não no âmbito da gestão hospitalar, dependendo da predominância do recurso a ser aplicado e gerenciado (LA FORGIA; COUTTOLENC, 2009).

Nos hospitais cuja fonte predominante é o recurso advindo do governo, o processo de planejamento no SUS é excessivamente formal, normativo e obrigatório e tem pouca utilidade como ferramenta de gestão e avaliação em virtude de uma rigidez orçamentária, sendo o orçamento do ano anterior a principal fonte de informação para o planejamento e orçamentação subsequentes, não estimulando a qualidade do processo de planejamento ou o gerenciamento adequado da prestação de serviços, pois os orçamentos raramente são utilizados como instrumentos gerenciais (TOIGO; PICCOLI; LAVARDA, 2017).

Há uma carência de informações sobre insumos, desempenho e custos, pois os sistemas de monitoramento, controle e prestação de contas são bastante formalizados, centrados no cumprimento de normas e prestação de contas formal, sem preocupação com avaliação de resultados, sendo um empecilho para o monitoramento da aplicação real dos recursos orçamentários e elaboração de informações de custo dos procedimentos clínicos executados pelo hospital para que os gestores possam identificar meios necessários para melhorar a *performance* (LA FORGIA; COUTTOLENC, 2009; TOIGO; PICCOLI; LAVARDA, 2017).

De forma oposta, os hospitais cujo recurso predominante é o privado, que mantem

uma gestão autônoma, buscam adoção de ferramentas e práticas gerenciais aplicadas no contexto dos negócios, para que se alcance uma gestão financeira que tenha eficácia e eficiência quanto à alocação dos recursos disponíveis para prestação de serviços (SOUZA, 2013).

Considerando as características peculiares das organizações de saúde – complexidade de tarefas, incerteza das tarefas, diferentes tipos de fontes de financiamento dos serviços, heterogeneidade dos procedimentos - estas influenciam a adoção e o uso do sistema de controle gerencial, pois não possuem circunstâncias similares e serviços fortemente padronizados definidos em processos que facilitam a adoção, principalmente dos sistemas de custeio e orçamentação, assim, neste ambiente de complexidade do setor de saúde, há uma busca intensa por informações para fins de planejamento e controle que possam subsidiar as decisões dos gestores para responderem às pressões por redução de custos e uso eficiente dos recursos (PIZZINI, 2006; ABERNETHY *et al.*, 2007).

Tal constatação também se confirmou neste estudo de Pizzini (2006) quando concluiu que a maior complexidade de processos nos hospitais leva a uma maior sofisticação da informação de custo, pela dificuldade de medir desempenho e distribuir responsabilidades.

Chilinguian e Sherman (1987) concluíram que hospitais orientados para resultados adotam ferramentas que permitem o controle e gerenciamento dos recursos, aumentando sua eficiência. Os hospitais orientados para resultados são os hospitais privados, no qual o enfoque é para o resultado das operações, dado o modelo semelhante a empresas privadas.

Dentre estas características elencadas, a fonte de financiamento predominante do hospital se constitui um fator contingencial que determinará a maturidade dos sistemas de controle gerencial, de forma específica, do uso das informações de custo e orçamentárias (PIZZINI, 2006).

Geiger e Itner (1996) investigaram a influência do tipo de recurso na elaboração e na extensão do uso dos sistemas de custo. No âmbito do setor público, as organizações implantam orçamento e sistemas de custo para atender a pressões externas, fazendo pouco uso destas informações para fins de tomada de decisão interna, criando a impressão de que a organização é bem controlada.

Segundo estes pesquisadores, quando as unidades do governo são mais expostas à competição por recursos e se deparam com a mesma pressão sofrida pelos hospitais do setor privado, elas têm mais consciência quanto ao uso da informação de custo e a utiliza com maior frequência para tomada de decisão, sinalizando qualidade em gestão.

Pizzini (2006) também relatou que nos hospitais com fins lucrativos, no qual há

orientação para busca de resultados e aumento da riqueza de seus proprietários, são esperados a implementação de sistemas de custos mais elaborados, enquanto os hospitais, que não têm esta orientação, têm menos incentivos para controlar custos e conseqüentemente necessitam menos de sistemas de custo com alta funcionalidade, o que implicaria em uma menor maturidade dos sistemas de controle gerencial nestas organizações.

De forma contraditória, Itner e Larcker (1998) evidenciaram que o uso das informações geradas pelos sistemas de custo das agências federais era destinado apenas à prestação de contas ao órgão de controle do orçamento federal e não para fins gerenciais de análise das informações de custo e de tomada de decisão.

Esta evidencia corrobora com a forma de gestão do orçamento dos hospitais públicos brasileiros, nos quais o orçamento é rígido e inerte, importando apenas o cumprimento das metas de prestação de serviço estabelecidas nos contratos, pois o recurso é recebido sem que haja necessidade de geração de informações de custos e relatórios de acompanhamento da execução orçamentária, por não haver esta pressão para o controle de custos, tendo então menos incentivos para adoção de sistemas de controle gerencial, como exposto por Pizzini (2006).

Estudo conduzido no Brasil por Capellini (2013) classificou os hospitais públicos no nível “menos maduro, de acordo com o *ranking* de maturidade quanto ao nível de adoção de sistemas de custos e utilidade das informações de custo para gestores”, pois se constatou que há limitações nos sistemas informatizados fornecidos pelo Ministério da Saúde e que os relatórios gerados muitas vezes são ignorados pela alta gestão.

Neste contexto da adoção de sistemas de custos, dado o tipo de fonte de recurso predominante alocada nos hospitais, o controle orçamentário, que forma a base das informações relevantes de custos geradas para fins de planejamento, controle e decisão, é apropriado neste setor, pois provê aos gestores *feedback* orçamentário referente às variações de custos identificadas nos relatórios fornecidos em relação às metas estabelecidas, levando-os a fomentar o processo de decisão gerencial pela identificação de ações corretivas (PIZZINI, 2006).

Pelo *feedback* orçamentário se dá a análise dessas variações de custo e *performance* orçamentária estabelecidas, o que é propício aos hospitais devido à predominância de contratos com preços pré-estabelecidos, como tabelas de valores de serviços adotados pelo SUS e também por algumas operadoras de planos de saúde, para que os gestores utilizem destas informações para controle, futura alocação de recursos e mudança de estratégia quanto às metas estabelecidas e contratos a serem pactuados para os próximos períodos (PIZZINI,

2006).

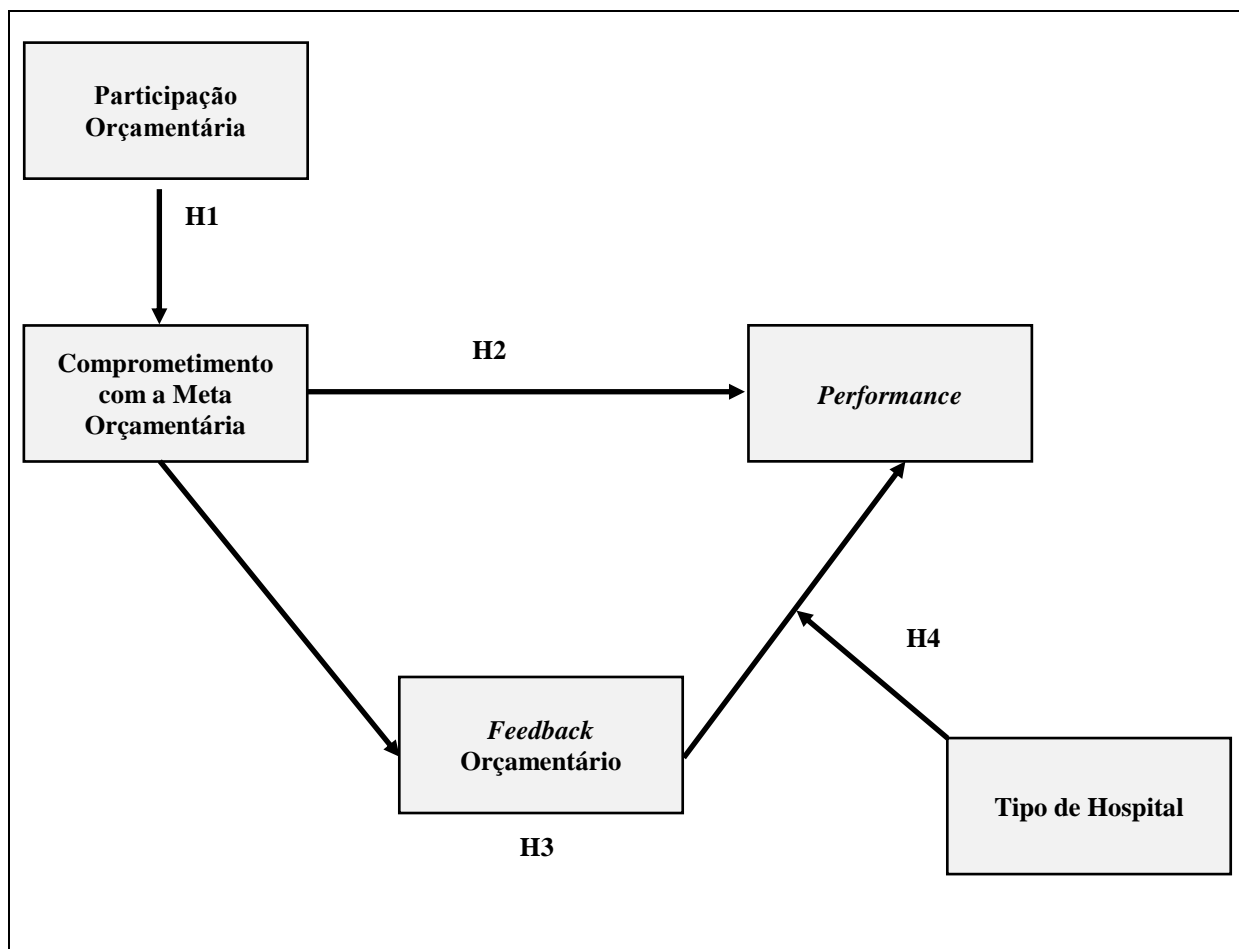
Assim, como a adoção de sistemas de custos mais funcionais ou refinados podem ajudar os gestores a melhorar aspectos não clínicos dos hospitais, como fluxos de caixa, redução de custos, eficiência administrativa, produzindo informações úteis que melhoram o processo de decisão gerencial e levam a um aumento da *performance* orçamentária, a seguinte hipótese se enuncia:

**H4 - O tipo de hospital modera a relação entre *feedback* orçamentário e *performance*.**

Espera-se que a classificação **Tipo de Hospital**, dada pela fonte de recurso predominante alocada na organização, como fator contingencial, interfira moderadamente na forma de adoção de ferramentas de controle gerencial, especificamente dos sistemas de custos e orçamento, e conseqüentemente na geração de *feedback* orçamentário, que poderá acarretar na melhoria da *performance* orçamentária.

Assim, os *clinical managers*, pelas suas atividades cognitivas, interpretam os objetivos e metas, selecionam-nas e se guiam por planos válidos para orientar as suas ações (estabelecimento de metas) e o seu comprometimento se dá pela participação orçamentária, que os motivam a usar a informação orçamentária (ação), pelo *feedback* orçamentário recebido, cujo resultado a ser alcançado é a *performance*, a qual poderá ser afetada pelo arranjo organizacional determinado pela fonte de financiamento predominante no hospital, cujas relações são apresentadas no modelo conceitual (Figura 1) a seguir:

Figura 1: Modelo Conceitual da Pesquisa e Hipóteses



Fonte: elaborado pela autora

## 2.3 MÉTODO

Por se tratar de um estudo cuja estratégia de pesquisa é a de métodos mistos, foram utilizadas as técnicas quantitativas e qualitativas para coleta de dados. A análise empírica está dividida em duas partes principais: a quantitativa, baseada na *survey* administrada à amostra selecionada, cujos dados são utilizados para testar as hipóteses elencadas no modelo conceitual, enquanto na qualitativa, pelas entrevistas semiestruturadas com os *clinical managers* e gestores administrativos, aprofunda-se as relações propostas no estudo, buscando identificar fatores que possam explicar tais relações propostas.

### 2.3.1 Survey

#### 2.3.1.1 Amostra

O processo de amostragem é o processo de selecionar um número suficiente de elementos da população para que o estudo da amostra e o entendimento de suas propriedades e características possam tornar possível a generalização destas propriedades ou características para os elementos da população (SEKARAN; BOUGIE, 2009).

No presente estudo, a amostra foi não probabilística – por conveniência, pois envolvem a seleção de elementos da amostra que estejam mais disponíveis e acessíveis para tomar parte no estudo e que podem oferecer as informações necessárias (HAIR, JR *et al.*, 2005).

Mesmo embasada no tipo por conveniência, a definição da amostra seguiu alguns critérios para seleção dos hospitais-alvo do estudo. O primeiro deles se refere à questão da hierarquização, um dos princípios organizativos do SUS (Sistema Único de Saúde), e posteriormente aos critérios de qualidade segundo a classificação realizada pela ANS – Agência Nacional de Saúde Suplementar (Programa de Qualificação dos Prestadores de Serviço de Saúde – Qualiss) (BRASIL, 2019).

A hierarquização se refere à divisão de níveis de atenção, cujos serviços são organizados em níveis crescentes de complexidade (atenção básica, média e alta complexidade) nos limites dos recursos disponíveis numa dada região (BRASIL, 2019).

Neste critério da hierarquização, verificaram-se os hospitais de média e alta complexidade que são referenciados nos Departamentos Regionais de Saúde (DRS) de Ribeirão Preto (DRS XIII), Franca (DRS VIII), Araraquara (DRS III) e da Grande São Paulo

(DRS I). No estado de Minas Gerais e Paraná, a classificação se deu pela Superintendência Regional da Saúde de Coronel Fabriciano e pela 3ª Regional da Saúde de Ponta Grossa.

No que se refere ao critério de qualidade, a classificação do Programa de Qualificação dos Prestadores de Serviço de Saúde – Qualiss consiste no estabelecimento de atributos de qualificação relevantes para o aprimoramento da qualidade assistencial oferecida pelos prestadores de serviços; na avaliação da qualificação desses prestadores de serviços de saúde; e na divulgação dos atributos de qualificação, tais como: acreditação, segurança do paciente, qualificação profissional, monitoramento da qualidade por meio de indicadores (BRASIL, 2019).

Desta forma, a partir da consulta na própria página da *internet* da ANS - Programa Qualiss, realizou-se o filtro dos hospitais por Estado - São Paulo, Minas Gerais e Paraná; e tipo da instituição – hospital geral e atributos de qualidade – Acreditação e Segurança ao Paciente.

Após estas verificações, foram selecionados 20 hospitais, conforme dispostos no Apêndice A, visando a uma diversidade por região geográfica (DRS), nível de complexidade, tipo de estrutura de capital e critérios de qualidade, como certificação de acreditação hospitalar e segurança ao paciente, pois nestes diferentes contextos provavelmente também se encontrarão características diferentes do processo orçamentário e do envolvimento dos *clinical managers*, mitigando também o risco de viés de respondentes.

A escolha por hospitais públicos e privados também se justifica, pois de acordo com os aspectos teóricos de um processo orçamentário, a forma como uma instituição é financiada pode influenciar o processo de gestão orçamentária (ATKINSON *et al.*, 2011).

O estudo obedeceu à legislação pertinente à ética em pesquisa, sendo que o mesmo foi aprovado no âmbito do Comitê de Ética em Pesquisa da Faculdade de Filosofia, Ciências e Letras de Ribeirão Preto, em 25 de fevereiro de 2019, cadastrado sob o número CAAE 01936418.2.0000.5407 e parecer nº 3.168.650, (ANEXO A), e posteriormente nos Comitês de Ética de cada instituição, tendo a aprovação em dez hospitais.

Esses dez hospitais autorizados para o desenvolvimento da pesquisa estão localizados da seguinte forma: 5 pertencem à DRS XIII (quatro de média complexidade e um de alta complexidade); um à DRS VIII (média e alta complexidade); dois à DRS III (média complexidade); um DRS I (alta complexidade) e um ao Paraná (média complexidade).

Os questionários, juntamente com o Termo de Consentimento Livre e Esclarecido, foram enviados aos *clinical managers* dos hospitais autorizados, bem como aos selecionados via *LinkedIn*, a qual é uma rede social de negócios de acesso público, que contém o registro



dos dados profissionais de seus usuários, no qual pode ser realizada uma busca para a seleção dos perfis de interesse. Para fins de veracidade dos dados informados no cadastro profissional apresentados no *LinkedIn*, o pesquisador acessou o site do Conselho Regional de Medicina para fazer uma consulta por nome, cujo retorno é o número do registro, a situação do mesmo – se está ativo ou inativo e a especialidade do médico.

Os procedimentos relacionados ao envio dos questionários tiveram início após a aprovação do estudo nos Comitês de Ética em Pesquisa dos hospitais, em meados de janeiro de 2020 e término em julho do mesmo ano, em virtude da Pandemia da Covid-19, cujo prazo de resposta necessitou ser prorrogado, sendo coletados 101 questionários validados, que são a fonte de dados para a técnica estatística de Modelagem de Equação Estrutural, obtendo-se uma taxa de resposta de 45%.

Os *clinical managers* dessa amostra são predominantemente do gênero masculino, com idade entre 30 e 40 anos, sendo responsáveis por centro de custos em sua maioria (59%), graduados em Enfermagem (44%) e Medicina (45%), atuando na função até 10 anos (63%).

### 2.3.1.2 Variáveis

O instrumento de coleta teve o objetivo de mensurar as variáveis Participação Orçamentária, *Feedback* Orçamentário, Comprometimento com a Meta Orçamentária, *Performance* Orçamentária e o Tipo de Hospital, de acordo com as questões definidas para cada variável (APÊNDICE B), observando-se o ano de 2019 como base da execução orçamentária.

O desenvolvimento deste instrumento teve como base as pesquisas anteriores de Swieringa e Moncur (1975), Kenis (1979), Abernethy e Stoelwinder (1991), Lu (2011) e Macinati e Rizzo (2014).

Foram desenvolvidas duas questões para o construto *Performance* Orçamentária e uma para *Feedback* Orçamentário. Quanto à questão de *Feedback*, o estudo de Lockett e Eggleton (1991) aponta que é interessante verificar a frequência destas informações, assim uma nova questão foi elaborada para captar esta informação.

Com relação às questões de *Performance* Orçamentária, a partir dos estudos de Abernethy e Stoelwinder (1991) e Lu (2011), os quais apontam que a medida básica de *performance* da instituição seria captada pela taxa de “atingimento” ou alcance da meta orçamentária, para este estudo, definimos a *Performance* orçamentária como o percentual de atingimento do orçamento.

A medida de *performance* orçamentária também foi coletada dos relatórios anuais de acompanhamento da execução do orçamento do ano de 2019 de cada hospital, para se comparar ao percentual informado no questionário. Nos casos em que houve diferença no apontamento do percentual de execução orçamentária, foi utilizada a medida informada pelo hospital, pois se trata de uma medida objetiva, sem viés, o que enriquece o modelo conceitual proposto para a pesquisa e os resultados futuros provenientes destes dados (MACINATI; RIZZO, 2014).

Dessa forma, as questões do instrumento da pesquisa foram estruturadas e apresentadas, de acordo com suas respectivas fontes e caracterização das questões, conforme Quadro 1:

Quadro 1: Construtos e fonte das questões do instrumento de coleta

Construtos	Referências
Participação Orçamentária	Lu (2011), Swieringa e Moncur (1975), Macinati e Rizzo (2014) - escala tipo Likert de 5 pontos
<i>Feedback</i> Orçamentário	Kenis (1979), Luckett e Eggleton (1991) - escala tipo Likert de 5 pontos
Comprometimento com a Meta Orçamentária	Macinati e Rizzo (2014) - escala tipo Likert de 5 pontos
<i>Performance</i> Orçamentária	Abernethy e Stoelwinder (1991) e Lu (2011) - escala tipo Likert de 5 pontos e em percentuais

Fonte: elaborado pela autora

Essas questões são originadas de instrumentos de coleta aplicados em estudos de língua inglesa, sendo necessária tradução e validação desse instrumento para posterior aplicação, aplicando-se a adaptação transcultural proposta por Beaton *et al.* (2000).

Para a variável **Tipo de hospital**, houve a inclusão de uma questão no instrumento de coleta, pela qual o respondente indicava a fonte predominante de financiamento do hospital, desenvolvida pela autora.

Variáveis de controle também foram incluídas, como complexidade do departamento do respondente (baixa, média e alta, validada com especialistas da área da saúde), idade e tempo no cargo, a fim de mitigar possíveis efeitos de interferência nas relações entre as demais variáveis.

A fim de facilitar os aspectos operacionais de envio e retorno dos questionários, este

instrumento foi desenvolvido em um *software* da Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo, denominado Sistema de Questionários, o qual viabilizou o envio, bem como o registro das respostas e posterior organização para análise dos dados.

### **2.3.1.3 Análise Estatística**

A análise estatística envolveu duas etapas, sendo: estatística descritiva das variáveis e a modelagem de equações estruturais com estimação por mínimos quadrados parciais (PLS-SEM). Por sua vez, a análise dos resultados da modelagem se deu primeiramente pela análise do modelo de mensuração e posteriormente do modelo estrutural.

Nas áreas das Ciências Sociais e do comportamento, a modelagem de equações estruturais com estimação por mínimos quadrados parciais (PLS-SEM) tem se mostrado uma excelente possibilidade para a avaliação de relações entre construtos, pois é robusta à falta de normalidade multivariada (BIDO; SILVA, 2019).

O método de Equações Estruturais oferece algumas vantagens quando comparado a outras técnicas usadas em Contabilidade Gerencial, como a análise de regressão, visando superar algumas limitações das técnicas tradicionais: permitir que muitas relações sejam consideradas dentro de uma análise única, ou seja, relações insignificantes que não foram relevadas por técnicas como correlação ou análise de regressão, e que as medidas de adequação do modelo sejam determinadas (BAINES; LANGFIELD-SMITH, 2003).

### **2.3.2 Entrevistas**

A parte qualitativa do estudo é primariamente baseada nas entrevistas semiestruturadas, realizadas no período de julho a dezembro de 2020, de forma remota, em virtude da pandemia da Covid-19, com os *clinical managers* e também com os gestores administrativos dos hospitais autorizados, seguindo um guia de entrevistas (APÊNDICE C), visando aprofundar o entendimento das relações propostas no modelo conceitual da pesquisa.

As entrevistas semiestruturadas combinam perguntas abertas e fechadas, em que o informante tem a possibilidade de discorrer sobre o tema proposto. O pesquisador deve seguir um conjunto de questões previamente definidas, mas ele o faz em um contexto muito semelhante ao de uma conversa informal, além de ter a possibilidade de abordar tópicos novos

que forem surgindo ao decorrer da entrevista (BONI; QUARESMA, 2005; LIMA; SILVA; LEAL, 2021).

Esse tipo de entrevista é muito utilizado quando se deseja delimitar o volume das informações, obtendo assim um direcionamento maior para o tema, intervindo a fim de que os objetivos sejam alcançados, mas ao mesmo tempo garante flexibilidade à pesquisa para lidar com novas informações que surjam do trabalho de campo (BONI; QUARESMA, 2005; LIMA; SILVA; LEAL, 2021).

A condução das entrevistas semiestruturadas foi realizada seguindo todos os requisitos éticos, aprovada no âmbito do Comitê de Ética em Pesquisa da Faculdade de Filosofia, Ciências e Letras de Ribeirão Preto, em 25 de fevereiro de 2019, cadastrado sob o número CAAE 01936418.2.0000.5407 e parecer nº 3.168.650 (Anexo A), sendo gravadas com autorização do participante da pesquisa para futura transcrição e utilização para atender aos objetivos da pesquisa.

Os *clinical managers* entrevistados são responsáveis pela gestão de departamentos clínicos dos hospitais, com formação na área clínica, sob os quais tem uma responsabilização orçamentária sobre centros de custos (67%) e centros de resultado (33%), constituindo um nível decisório na instituição e ocupando uma posição de subordinação a gerentes/diretores clínicos.

A escolha dos hospitais seguiu alguns critérios, sendo o primeiro deles se refere à questão da hierarquização, um dos princípios organizativos do SUS (Sistema Único de Saúde), e posteriormente aos critérios de qualidade segundo a classificação realizada pela ANS – Agência Nacional de Saúde Suplementar (Programa de Qualificação dos Prestadores de Serviço de Saúde – Qualiss) (BRASIL, 2019), conforme exposto na seção 2.3.1.1.

Como critério de inclusão, buscou-se selecionar *clinical managers* de departamentos com o mesmo nível de complexidade em relação aos serviços clínicos executados, tanto nos hospitais públicos quanto privados, sendo então pertencentes aos seguintes departamentos clínicos: hemodiálise, pronto atendimento, assistência farmacêutica, clínica médica, cardiologia, oncologia e atenção à saúde.

Foram realizadas 21 entrevistas, com duração média de uma hora, sendo os entrevistados distribuídos nas seguintes categorias: 11 *clinical managers*, seis de hospitais públicos e cinco de privados, e 10 gestores administrativos, cinco de hospitais públicos e cinco de privados. Dentre os 11 *clinical managers*, oito eram enfermeiros, dois médicos e um farmacêutico.

Quanto aos gestores administrativos dos hospitais pesquisados, esses ocupavam cargo

de responsabilização sob a gestão financeira, principalmente no que se refere ao processo de planejamento e orçamento e possuem uma interlocução com os *clinical managers* e com a alta gestão, sendo também entrevistados para se capturar aspectos organizacionais e especificidades do contexto do processo de planejamento e execução orçamentária nos quais estes *clinical managers* estão envolvidos.

Dado que este grupo de profissionais apresenta uma homogeneidade no sentido das tarefas executadas, buscou-se entrevistá-los no âmbito dos hospitais públicos e privados, como uma possibilidade de triangulação das informações relatadas pelos *clinical managers*.

Para a condução das entrevistas, utilizou-se um guia de entrevistas com questões elaboradas sobre as temáticas Participação Orçamentária, Comprometimento com a meta orçamentária, *Feedback* orçamentário, formação profissional e características do processo orçamentário, dada pela fonte de recurso predominante no hospital, para as entrevistas com os *clinical managers* e gestores administrativos. Essas questões foram elaboradas a partir da literatura pesquisada, que também embasou a elaboração do questionário, de discussões com pesquisadores, profissionais da área e orientador.

A análise das evidências das entrevistas seguiu a abordagem de *template* proposta por King (2004), cujos dados foram organizados de forma hierárquica, a partir do agrupamento de códigos semelhantes, para se obter clareza na organização e interpretação dos dados, classificando-os em *higher-order codes* e *lower-order codes* (KING, 2004; LIMA *et al.*, 2017). A partir das transcrições das entrevistas dos *clinical managers* e dos gestores administrativos, elaborou-se o *template* com códigos de primeira e segunda ordem, apresentado no Quadro 2:

Quadro 2: Template - códigos de 1ª e 2ª ordem

<i>Higher-order codes</i>	<i>Lower-order codes</i>
1. Participação Orçamentária	1.1 Processo de elaboração do orçamento 1.2 Discussão com a equipe da área/gestores de outras áreas 1.3 Discussão das metas orçamentárias com nível hierárquico superior 1.4 Discussão com Controladoria
2. Comprometimento com a meta orçamentária	2.1 Senso de Responsabilidade 2.2 Responsabilidade Orçamentária 2.3 Fatores que afetam nível de

	comprometimento com a meta orçamentária 2.4 Reconhecimento/Motivação/Expressão sentimentos 2.5 Iniciativas/Novos projetos
3. <i>Feedback</i> orçamentário	3.1 Sistemas Informatizados de Gestão 3.2 Apontamento e Análise das Variações Orçamento 3.3 Reuniões com Equipe/Controladoria 3.4 Justificativas e Distorções Orçamentárias/Monitoramento
4. Contexto organizacional e do ambiente	4.1 Caracterização do Processo Orçamentário 4.2 Rotinas e Procedimentos do Processo Orçamentário 4.3 Cenário de Pandemia – interferência no processo orçamentário 4.4 Atuação como <i>Clinical Manager</i> – conciliação trabalhos assistências x gerenciais

Fonte: Elaborado pela autora

A seguir, serão apresentados os resultados e discussão da pesquisa.

## 2.4 RESULTADOS E DISCUSSÃO

### 2.4.1 Estatística Descritiva

As Tabelas 1 e 2 apresentadas destacam a estatística descritiva das variáveis do estudo, segregadas pelos respondentes dos hospitais classificados como públicos e privados.

Tabela 1: Estatística descritiva – *Clinical Managers* de hospitais classificados como privado (N = 54)

	Mínimo	Média	Desvio Padrão	Mediana	Máximo
<b>Participação Orçamentária</b>	1	3.67	1.11	3.83	5
<b>Comprometimento com a meta</b>	2	4.51	0.73	5	5
<b><i>Feedback</i> Orçamentário</b>	1	3.69	1.06	4	5
<b><i>Performance</i></b>	1	3.96	1.21	4	5
<b>Idade</b>	31	43.63	7.35	42	64
<b>Complexidade departamento</b>	1	2.02	.86	2	3
<b>Experiência na função</b>	0.5	7.26	7.50	4.5	30

Fonte: Elaborado pela autora

Tabela 2: Estatística descritiva – *Clinical Managers* de hospitais classificados como público (N = 47)

	Mínimo	Média	Desvio Padrão	Mediana	Máximo
<b>Participação Orçamentária</b>	1	3.14	1.32	3.17	5
<b>Comprometimento com a meta</b>	1	4.51	0.92	5	5
<b>Feedback Orçamentário</b>	1	2.92	1.47	3	5
<b>Performance</b>	1	3.66	1.13	4	5
<b>Idade</b>	30	41.62	8.51	40	65
<b>Complexidade departamento</b>	1	2.28	.83	3	3
<b>Experiência na função</b>	.5	5.45	4.71	5	20

Fonte: Elaborado pela autora

Nota-se claramente que a percepção dos *clinical managers* divergem quanto à participação orçamentária e *feedback*, dadas pelas medidas de média e mediana, porém em relação ao comprometimento com a meta orçamentária e à *performance*, é bem semelhante, considerando o tamanho da amostra.

#### 2.4.2 Modelo Estrutural

As respostas dos 101 questionários completos e validados foram preparadas primeiramente no Microsoft Excel para inclusão nos softwares *Stata* e *SmartPLS*. A análise dos resultados seguiu duas etapas: análise do modelo de mensuração e do modelo estrutural. O modelo de mensuração se refere à formação dos construtos (variável latente) pelos indicadores (variáveis medidas pelo questionário), representando como essas variáveis medidas se unem para representar os construtos, enquanto o modelo estrutural busca discutir estatisticamente as relações entre os construtos, ou seja, como estão associados entre si (HAIR *et al.*, 2009). Nesta etapa do modelo de medida, foi avaliado o modelo de mensuração por meio da Análise Fatorial Exploratória (AFE) e Análise Fatorial Confirmatória (AFC).

Na Análise Fatorial Exploratória (AFE) foram identificados os fatores formados, sendo eliminados alguns indicadores de acordo com o critério adotado do Kaiser, ou seja, foram mantidos fatores com autovalores maiores que 1, resultando uma estrutura de fatores (Apêndice D). Em conjunto, esses três fatores (Participação Orçamentária, Comprometimento com a Meta Orçamentária e *Feedback* Orçamentário) constituem 95.58% da variância explicada. A medida de adequação da amostra Kaiser-Meyer-Olkin foi aceitável com 0,842 e o teste de esfericidade de Bartlett foi significativo  $p. < 0,0001$ ,  $\chi^2(91) = 1181,473$ .

Em seguida, foi conduzida a AFC. Quanto à análise do modelo de mensuração, todas as variáveis foram validadas no que se refere aos parâmetros de Validade Convergente, Confiabilidade e Validade Discriminante (APÊNDICE D).

No modelo estrutural foi verificado a validade das relações teóricas presumidas, ou seja, o quão bem os dados empíricos suportam o modelo teórico baseado no conjunto de hipóteses desenvolvidas. A Tabela 3 descreve a variância explicada ( $R^2$ ) das variáveis endógenas e os coeficientes dos caminhos para cada relacionamento testado. O método *Bootstrapping* (com 5000 re-amostragens) gerou os erros padrões e as estatísticas t, conforme apresentado:

Tabela 3: Resultados do Modelo Estrutural Final

Relacionamentos	Modelo Final (Coeficientes de caminho e estatística t)	Efeito - $f^2$	Teste de Hipótese
<i>Hipóteses</i>			
PO → CM	0.465*** (6.319)	0.277	H1: Suportada
CM → PERF	-0.030 <sup>ns</sup> (0.248)	0.001	H2: Não suportada
CM → FO	0.435*** (5.988)	0.234	
FO → PERF	0.146 <sup>ns</sup> (1.245)	0.017	H3: Não Suportada
FO × HP → PERF	-0.224** (2.338)	0.048	H4: Suportada
<i>Controles</i>			
COMPL → PERF	-0.034 <sup>ns</sup> (0.343)	0.001	
COMPL → PERF	0.168*** (1.804)	0.023	
IDADE → PERF	0.063 <sup>ns</sup> (0.680)	0.004	
HP → PERF	-0.087 <sup>ns</sup> (0.828)	0.006	
EXP → PERF			
	$R^2_{PERF} = 0.063$ $R^2_{CM} = 0.209$ $R^2_{FO} = 0.181$		

Legenda: PO – Participação Orçamentária; CM – Comprometimento com a meta; FO – *Feedback* orçamentário; PERF – *Performance*; HP – tipo de hospital; COMPL – complexidade do departamento; EXP – experiência na função

Nota.  $t(0.05, 4999) = 1.64$ ;  $t(0.01, 4999) = 2.33$ ;  $t(0.001, 4999) = 3.09$

\* < 0.10; \*\* < 0.05; \*\*\* < 0.01; <sup>ns</sup> Não significante.

Fonte: Elaborado pela autora

O modelo estrutural mostrou que participação orçamentária está positivamente associada com comprometimento com a meta orçamentária ( $\beta = 0.465$ ,  $p < 0.01$ ), o que traz forte suporte estatístico para a hipótese 1. Por outro lado, o modelo apresentou que não há evidência de relação direta entre comprometimento com a meta orçamentária e *performance* ( $\beta = -0.030$ ,  $p = 0.796$ ), logo, não há suporte para a hipótese 2.

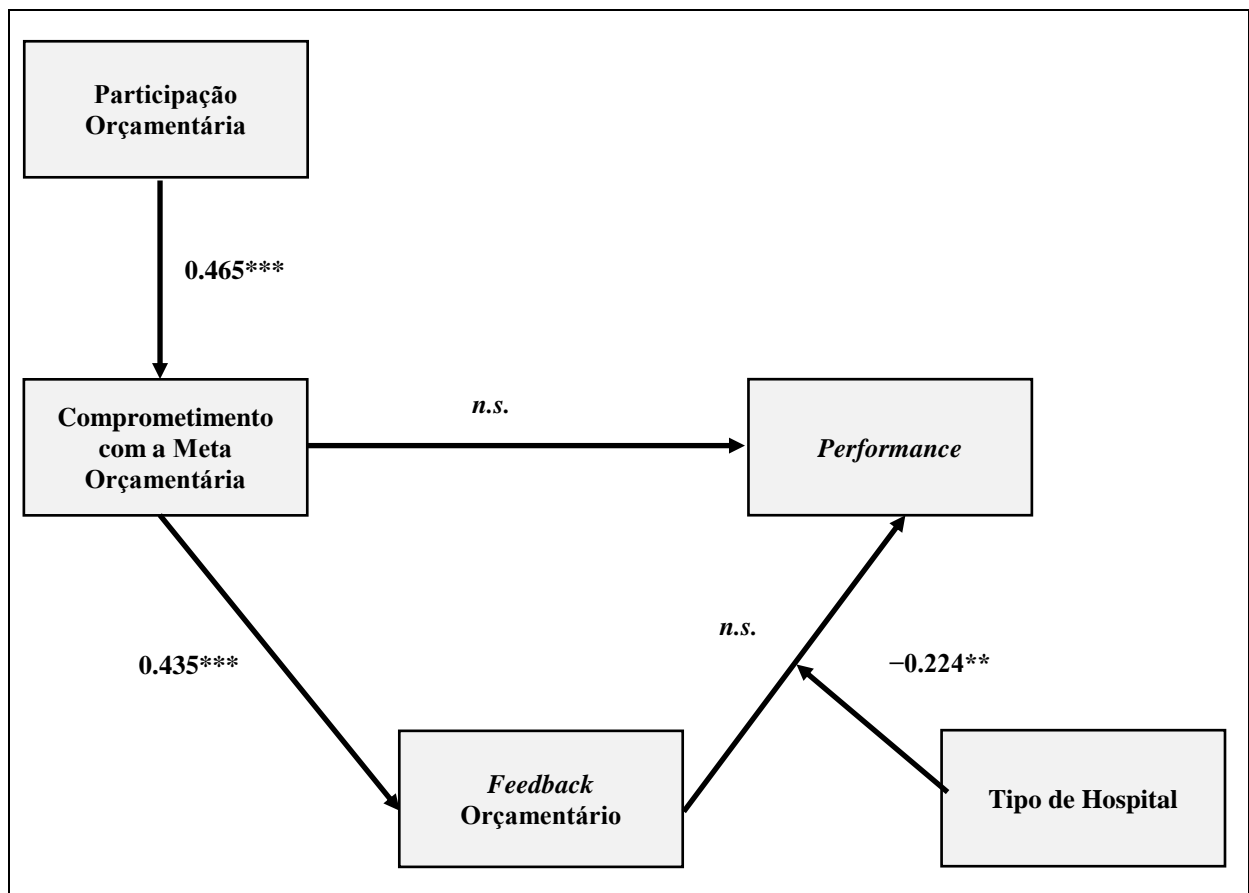


Considerando que não há suporte para uma relação direta entre comprometimento com a meta e *performance*, é importante analisar se *feedback* orçamentário media esse relacionamento (hipótese 3). No Apêndice E se encontra os resultados do modelo PLS-SEM usando o *Bootstrapping* com viés de correção que gera 5000 sub-amostras para estimar o efeito indireto e sua significância.

O intervalo de confiança a 95% não é diferente de zero para os efeitos indiretos do comprometimento com a meta orçamentária na *performance* ( $\beta = 0.086$ ,  $p = 0.243$ ). Como não há evidência de efeitos indiretos, isto é, por meio do *feedback* orçamentário a hipótese 3 não é suportada, porém é interessante notar que a falta de suporte para a hipótese 3 é assimétrica.

De um lado, há forte suporte estatístico para relação entre comprometimento com a meta e *feedback* orçamentário ( $\beta = 0.435$ ,  $p < 0.01$ ); por outro, na relação entre *feedback* orçamentário e *performance*, não há ( $\beta = 0.146$ ,  $p = 0.216$ ). A Figura 2 sumariza essas relações.

Figura 2: Relações do Modelo Conceitual com resultados do Modelo Estrutural

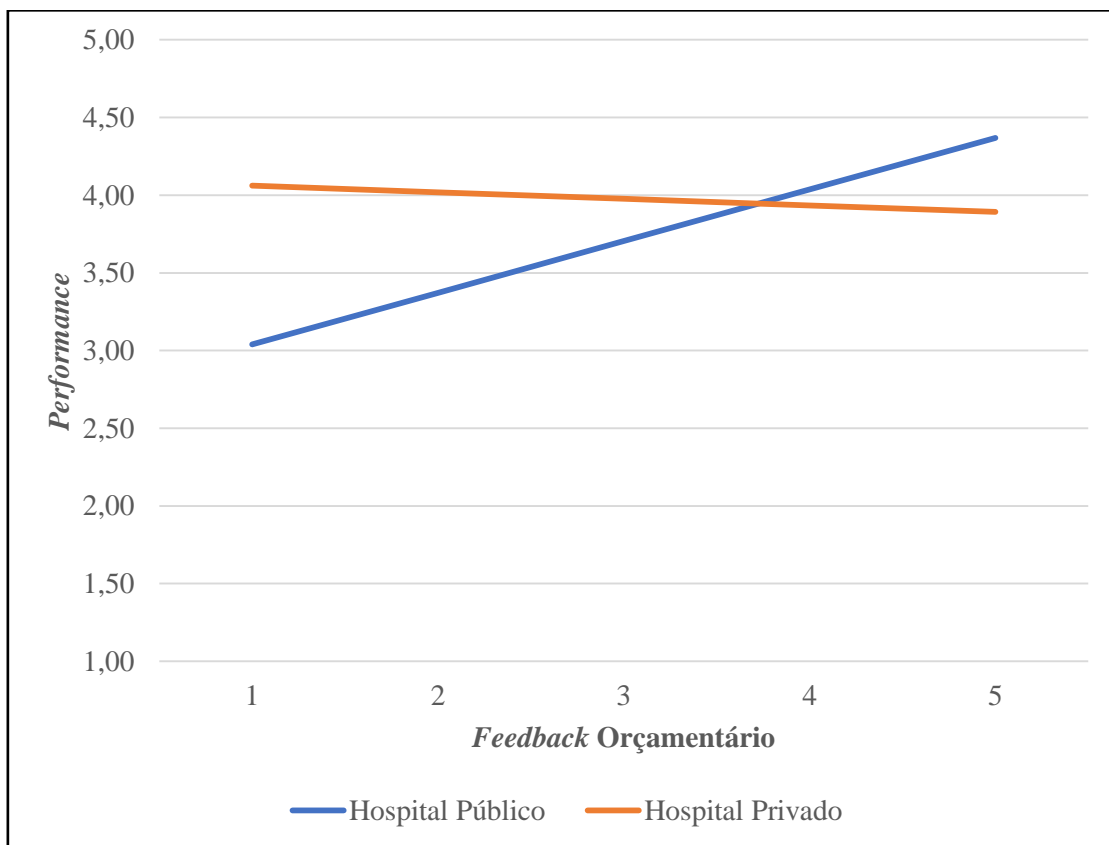


Fonte: Elaborada pela autora

Por fim, a hipótese 4 sugere que o tipo de hospital, classificado como público ou privado, modera a relação entre *feedback* orçamentário e *performance*, e o modelo estrutural ofereceu suporte estatístico para essa relação ( $\beta = -0.224$ ,  $p < 0.05$ ).

Para facilitar a interpretação dessa interação, foi elaborado um gráfico com o efeito do *feedback* na *performance* para cada tipo de hospital: privado e público. O gráfico 1 mostra que enquanto não há relação entre *feedback* e *performance* nos hospitais privados, nos hospitais públicos observa-se que cada aumento de um ponto na escala *Likert* de *feedback* orçamentário está associado a um aumento médio de 9,5% na *performance*. Este resultado é particularmente interessante em conjunto com a hipótese 3, já que sugere que a mediação depende da moderação do tipo de hospital.

Gráfico 1: Efeito da Moderação do Tipo de Hospital na relação *Feedback* Orçamentário e *Performance*



Fonte: Elaborado pela autora

Os resultados do modelo estrutural demonstraram que as hipóteses H1 e H4 foram suportadas, enquanto H2 e H3 não apresentaram resultados estatisticamente válidos, porém, na próxima subseção, estes resultados serão integrados com os dados qualitativos para

compreendermos as razões da falta de suporte estatístico destas relações, bem como das relações validadas, na amostra estudada.

### 2.4.3 Discussão dos Resultados

Em se tratando de um estudo cuja estratégia é a de métodos mistos, para se responder as perguntas de pesquisa, as possíveis inferências serão construídas a partir da integração dos resultados do modelo estrutural com as análises das temáticas dos dados qualitativos abarcadas nas entrevistas com *clinical managers* (CM) e com os gestores administrativos, (GA), organizadas por cada temática apresentada no *template* construído, apresentado na Seção 2.3.

A constatação do resultado quantitativo quanto à participação orçamentária pode ser corroborada por estudos como de Chong e Chong (2002), Macinati e Rizzo (2014), Guidini; Zonatto e Degenhart (2020), que a participação é um fator motivador para que o *clinical manager* esteja envolvido e comprometido com a meta orçamentária do setor sob sua responsabilidade.

Os *clinical managers* são responsáveis por centros de resultado, na maioria dos hospitais privados, o que acarreta em algumas particularidades na forma de condução do processo de elaboração do orçamento que foram mencionadas nos relatos destes gestores, por orçarem contas de receitas, despesas (da produção do seu setor), mas não terem participação em contas centralizadas, como as de contratos de manutenção de equipamentos, engenharia, demonstrados a seguir:

*"O hospital dá algumas diretrizes, e a partir dessas diretrizes cada gestor faz o orçamento da sua área pro ano seguinte. Então a responsabilidade de fazer o orçamento é minha, embora, claro, é um serviço em grupo[...] Me cabe colocar a produção que eu pretendo fazer no ano seguinte, algumas contas que são de produção, que são relativas à produção." (CMI Privado)*

*"Você não tem muito que discutir, a gente não participa da discussão da negociação do contrato (contas centralizadas). (CMI Privado)*

*"A gente começa a pensar em julho, agosto, mais ou menos. Na verdade, o ano inteiro, mas oficialmente a gente começa em julho, agosto, aí a gente troca essas figurinhas, troca essas informações, faz os orçamentos, e aí a gente vai colocando no orçamento." (CMI Privado)*

*"Eu faço baseado no orçamento do ano anterior, eu dou uma olhada no ano anterior e nos primeiros 6 meses anteriores, pra ver quanto eu tenho gastado, pra eu poder projetar pro próximo ano." (CM3 Privado)*

Esta participação pode ser corroborada pela visão dos gestores administrativos destes hospitais privados, quando afirmam que o processo é bem participativo, tendo o envolvimento ativo destes gestores:

*"A participação deles é muito grande mesmo nesse processo. E eles participam do orçamento tanto de custos e despesas, como do orçamento de investimentos."(GA20 Privado)*

*"Então, nós participamos pra ter um equilíbrio entre o que se coloca ali de necessidades, incremento de custos, visando manter essa relação bem otimizada entre receita... crescimento de receita, crescimento de custos, qualidade e segurança. Então, o processo é participativo sim." (GA20 Privado)*

Dado os tipos de arranjos organizacionais presentes no âmbito dos hospitais públicos, caracterizados pela fonte de financiamento de recursos, a forma de participação dos *clinical managers* no processo orçamentário parece ser influenciada, pois são responsáveis por centros de custos e há procedimentos e formas de condução do processo diferentes para cada tipo de arranjo (Organização Social, Contratos de gestão, rede de hospitais de ensino nível federal, orçamento direto – SUS), verificada nas afirmações:

*"A gente tem um planejamento que a gente faz anual, então a gente tem um planejamento de recursos (materiais e medicamentos)[...] ele é feito geralmente agora no mês de setembro, que a gente faz toda uma reprogramação.. "Mas a gente faz todo esse cálculo baseado no ano anterior. O Hospital já dá o valor fixo, eles não aumentam esse valor e nem tira, fica aquilo lá. Então, você pode gastar o teu último centavo ou pode sobrar dinheiro, vai depender da demanda..." A demanda é de materiais." (CM6 Público)*

*"Na verdade, a gente não tem uma participação efetiva nessas metas. a gente não participa diretamente nas decisões. Eu não sei nem te dizer, se você falar assim: "Ó, quanto você sabe de orçamento que você tem e que você pode trabalhar?", eu não sei te dizer, na verdade. Quando a gente necessita de alguma coisa, solicita a compra de alguma coisa, dependendo do*

*valor, a gente faz a solicitação e envia pra diretoria, e lá eles tomam a decisão de sim ou não." (CM8 Público)*

*"O planejamento orçamentário, ele é feito com base no contrato de gestão, né? Apesar de ser um hospital público, ele é gerenciado por uma OS, que é uma organização social de serviço de saúde que então gerencia o hospital do Estado, que é 100% SUS, através de contrato de gestão com a Secretaria do Estado da Saúde [...] tem um repasse fixo, mensal, anual, enfim, condicionado a metas de produção contratadas previamente. " CM9 Público)*

*"Mas essa questão orçamentária ela é bem quadradinha[...]a gente tem um recurso, um valor financeiro que é fechado, que é por meio da contratualização, esse orçamento, ele é informado sempre para Ebserh[...] por meio desse fluxo burocrático aí de informações, que essa gestão da Ebserh implantou, que é o contrato de objetivos...E isso tem toda a questão do orçamento aplicado para cumprir esses objetivos. CM12 Público)*

Importante ressaltar a visão do gestor administrativo destes hospitais públicos, quando elucida a forma de participação dos *clinical managers* no processo, destacando a participação deles, mesmo de forma mais restrita em comparação aos hospitais privados, referindo-se apenas ao planejamento de materiais e serviços (centros de custo) e revisão de metas pactuadas pelo SUS:

*"Então nós temos um sistema [...]boa parte que alimenta esse sistema vem dos setores, né? São gestores de cada setor que encaminham as planilhas de custo (material e medicamentos) de cada setor e a gente faz uma composição nesse sistema". (GA13 Público)*

*"Os gestores clínicos, eles fazem as revisões das metas trimestralmente pra gente discutir com o gestor do SUS, mas normalmente essas discussões, elas são unilaterais. O SUS impõe e você tem que seguir, por mais que você fale." (GA17 Público)*

*"Toda a elaboração da proposta orçamentária se dá com a participação dos gestores, sejam clínicos ou não. Não existe proposta se não for apresentada demandas. E quem as formaliza são os responsáveis pelas áreas." (GA18 Público)*

Nos hospitais privados também se orça o plano de investimentos, que é responsabilidade do *clinical manager*, como pôde ser observado:

*"Ah, eu preciso trocar tal equipamento dentro daquela área. Então isso já vai pro orçamento". (CM4 Privado)*

No que se refere ao envolvimento e discussão das metas com a equipe para que o orçamento da área seja validado pelos membros a fim de se sentirem comprometidos para buscar o alcance dessas metas orçamentárias, os *clinical managers* relatam o seguinte:

*"E assim, eu participo com a equipe também..."aí a parte de equipamentos, eu sempre escuto com a equipe, o que precisa, o que tem pra melhorar, o que tem pra gente trocar, o que é que tá faltando, e eles acabam me apoiando bastante também, então eu tenho bastante apoio deles." (CM3 Privado)*

*"Eu sempre procuro envolver a equipe, principalmente de enfermeiros comigo nessa, porque não é fácil, a gente tem um teto, um valor X que não é mudado, ele praticamente, todo ano é a mesma coisa, e a gente tem que saber administrar como se fosse o salário da gente." (CM7 Público)*

Além de haver a discussão com a equipe, ressalta-se que vários relatos mencionaram a ausência de discussão das metas com o nível hierárquico superior e também com a Controladoria nos hospitais públicos, como constatado:

*"Ah, é importante a gente saber, porque às vezes vem, vocês mandam todo mês aquela folha (de custos) e a gente fica perdido, eu acho que é importante a gente saber como que tá, tem as metas da instituição, metas de sair da clínica, metas de cirurgias, quanto que pode gastar, quanto não pode, quanto que a gente tem", a gente sabe que existe, mas a gente não sabe o quanto é isso." (CM8 Público)*

*"Eu tive uma redução de 14 mil reais e eu fiquei muito nervoso com a situação, eu não aceitei, fui questionar, questionei, argumentei, argumentei, mas não teve conversa." (CM6 Público)*

Nos hospitais privados, essa discussão ocorre com mais frequência, pois está incorporado ao processo de elaboração do orçamento, de acordo com as afirmações abaixo:

*"E aí isso daí vai pro pessoal da controladoria, eles fazem uma análise e depois eles colocam o restante do orçamento, e aí volta pra gente fazer uma revisão, e aí nisso eu pego o*

*orçamento que eles fizeram, eu pego o que eu realizei, faço um comparativo, se tiver alguma divergência, eu já encaminho pra eles pra ajuste e aí depois desse ajuste, aí vai pra diretoria mesmo, pro conselho pra aprovar." (CM3 Privado)*

*"Já cheguei a questionar a Controladoria também sobre a questão de ticket médio, né? Que às vezes eles colocam muito alto e eu falo que o meu é pacote, não vai alterar, não vai mudar muito. Então já cheguei a mudar, já cheguei a reduzir também, já cheguei a concordar, depende muito do que eles fazem, né?." (CM3 Privado)*

*"Embora a gente saiba que tudo isso que eu coloco passa pra diretoria e a diretoria vai ver, vai rodar, a controladoria roda o sistema, e aí eles vão ver se o negócio tá bom ou não, né? Se de repente eu pus muito custo e pus pouca produção, eles vão dizer pra mim: “ não tá dando isso que você tá fazendo, você tá orçando, não tá bom isso”, né? O resultado do teu serviço não tá legal." (CM1 Privado)*

No que se refere à participação orçamentária, a percepção dos *clinical managers* na estatística descritiva (Seção 2.4.1) se mostra diferente para os hospitais públicos e privados, com nível de maior intensidade nos hospitais privados, e isso realmente se observa nos relatos dos *clinical managers* entrevistados. Destaca-se que a efetiva participação no processo orçamentário se mostra dependente do tipo de arranjo organizacional, em virtude das diferentes formas de contratualização do recurso, das discussões realizadas com os níveis hierárquicos superiores e com a Controladoria, bem como do envolvimento dos membros da equipe.

Apesar de esta diferença no nível de participação e envolvimento dos *clinical managers*, eles entendem que é um fator motivacional para o comprometimento com a meta, tornando efetiva a sua participação no processo orçamentário, que integra o sistema de controle gerencial do hospital, como constatado pela hipótese 1 do modelo estrutural.

O comprometimento com a meta orçamentária contribui significativamente para a melhoria da *performance*, pois quando há mais comprometimento, há mais motivação e dedicação para atingirem as metas traçadas, resultando em uma *performance* superior (NOOR; OTHMAN, 2012; MACINATI; RIZZO, 2016).

Pelos relatos dos *clinical managers*, identificamos algumas questões relacionadas ao senso de responsabilidade perante a função – sustentabilidade no emprego, a responsabilidade orçamentária, iniciativas de novos projetos e a expressão de reconhecimento e sentimento de

pertença à instituição, que foram expressas quando se indagou sobre o comprometimento com a meta orçamentária.

Os *clinical managers* dos hospitais privados enfatizaram aspectos relacionados à responsabilidade perante a função, dado que não há estabilidade no emprego, às iniciativas de novos projetos e à expressão de reconhecimento e ao engajamento na instituição, como identificado nos relatos:

*"O senso de responsabilidade. O que o cargo exige tão bem o que eu sou, né? Quer dizer, eu sou extremamente... me considero responsável por isso, sei que é uma das minhas atribuições, então isso me faz ficar preocupada constantemente [...]" (CM1 Privado)*

*"A sustentabilidade no emprego, né? ((riso)) Essa é a coisa. Ou entrega ou vem outro pra tentar entregar o resultado pra você. Ponto. Mas, assim, o que motiva é realmente, assim, os resultados são gratificantes em termos de crescimento profissional." (CM10 Privado)*

*"Por exemplo, no ano passado, a gente fez um trabalho muito bacana que nós tínhamos diretrizes de, ou redução de despesas ou aumento de receita (...) Então assim, foi muito bacana, muito gratificante, porque é um desafio, como a gente poderia reduzir as despesas por materiais e medicamentos sem impacto na assistência." (CM2 Privado)*

*"Discussão dos resultados nas reuniões que fazem com que a gente participe do negócio, não só da área, então isso também é bem gratificante, que a gente também se sente construindo o crescimento da instituição." (CM4 Privado)*

*"Eu acho que primeiro o comprometimento, eu acho que o engajamento que a gente tem com a instituição, né? [...].Eu acho que engajamento é a palavra." (CM5 Privado)*

*"Eu acho que eu visto a camisa." (CM2 Privado)*

Por outro lado, os *clinical managers* dos hospitais públicos não fizeram menção a nenhuma expressão de reconhecimento e engajamento, mas ressaltaram algumas iniciativas de novos projetos e o sentimento de reconhecer o hospital como algo necessário ao cidadão, pela relevância do serviço prestado:

*"O que mais me deixa comprometida, é ver que, realmente, todos nós precisamos desse hospital.." (CM7 Público)*



*"A criação de uma Central de Equipamentos - centralizar todos esses equipamentos num único local, a gente conseguiu uma redução de custo muito alta pro hospital de economia, de manutenção, de quebra de equipamentos." (CM6 Público)*

Os gestores administrativos destes hospitais públicos também afirmaram o comprometimento dos *clinical managers*, ressaltando o senso de responsabilidade no cumprimento das metas estabelecidas, que proporcionaram a prestação do serviço de saúde à sociedade:

*"Mas a gente vê que tem um comprometimento dos nossos gestores, principalmente daquelas lideranças, das coordenadorias. E eles sabem da importância disso." (GA13 Público)*

*"Porque meta (meta quantitativa estabelecida no contrato) é responsabilidade de cada um dos gestores locais para receber esse valor do contrato, eu preciso realizar 600 cirurgias, 80 internações das cirurgias, 112 internações da clínica, 3.222 da reabilitação. Sem isso, eu não tenho o valor da parcela creditada. Então, esse daí é responsabilidade deles." (GA14 Público)*

Apesar de a percepção dos *clinical managers* quanto à intensidade do nível de comprometimento com a meta orçamentária ser a mesma, no âmbito dos hospitais públicos e privados, pelas medidas da estatística descritiva (Seção 2.4.1), a hipótese 2 não foi confirmada, a qual sugeria que o comprometimento com a meta esteja relacionado com a *performance* orçamentária, porém os relatos apontaram para fatores peculiares que possam influenciar tal motivação e dedicação ao alcance da meta orçamentária no processo orçamentário, de forma distinta nos cenários dos hospitais privados e públicos.

No contexto dos hospitais privados, a percepção dos *clinical managers* quanto a fatores motivacionais que reforçam seu engajamento na instituição e o reconhecimento pelo seu desempenho parecem ser mais presentes, aliados à sua responsabilidade orçamentária que detêm sob seu setor, cujos resultados cumpridos se revertem em motivação para seu crescimento profissional e da equipe, e provável recompensas financeiras e não financeiras, sendo incentivados à implantação de novos projetos e iniciativas, que os tornam mais motivados, conduzindo assim a mais dedicação e esforços para alcance da meta orçamentária. Em contraponto, as percepções dos *clinical managers* dos hospitais públicos estão atreladas a fatores como o senso de responsabilidade e o reconhecimento da relevância do serviço de

saúde prestado à sociedade, que os impulsiona a serem responsáveis e a cumprirem os objetivos propostos, não sendo explícitos pelos relatos apresentados os fatores abordados no cenário dos hospitais privados.

Para os hospitais públicos, sugere-se o desenvolvimento de programas em nível organizacional que fomentem o desenvolvimento de carreira, sistemas de recompensas, incentivos a novos projetos e engajamento institucional, para que a motivação e dedicação sejam refletidas no esforço para o cumprimento das metas orçamentárias, visando à *performance* orçamentária do seu setor.

Apesar de estudos sugerirem que altos níveis de comprometimento acarretarem uma relação positiva e significativa com a *performance*, como o de Ni *et al.* (2009), Sugioko (2010), Almasi, Palizdar e Parsian (2015) e Eliyana, Ma'arif e Muzakki (2019) revelaram que o comprometimento não era associado de forma significativa à *performance*, podendo ser mediada por outras variáveis, como o *feedback* orçamentário, o qual será discorrido a seguir.

No que se refere ao *feedback* orçamentário, Langevin e Mendonza (2014), Parker e Kyj (2006) e Lourenço *et al.* (2018) explicam que se os *clinical managers* receberem boa qualidade de *feedback*, estas informações reforçam seu comprometimento orçamentário, provendo estímulo para se atingir e se comprometer com a meta, e os alertam sobre as variações ocorridas na comparação das metas orçadas e realizadas.

Nos relatos dos *clinical managers*, foram discutidos assuntos relacionados aos sistemas informatizados de gestão, pois interfere na forma de acesso à informação, bem como na geração e compartilhamento de relatórios de acompanhamento da execução orçamentária, à forma de apontamentos e análise das variações orçamentárias, às justificativas, no caso de distorções da meta, e às discussões com a Controladoria.

Notou-se de forma significativa que nos hospitais privados o nível de *feedback* dado aos *clinical managers* é frequente e relevante para o acompanhamento e tomada de decisão, pois os sistemas informatizados de gestão são mais robustos, possibilitando acompanhamento diário e detalhado das informações orçamentárias e geração de relatórios, como argumentado pelos *clinical managers* e corroborado pelos gestores administrativos:

"A gente tem acesso a um painel, então a gente tem acesso tanto no sistema X, que é o nosso portal eletrônico que tem uma área de orçamento, então tá lá. A controladoria fecha o mês lá pelo dia 5, dia 6, mais ou menos, e aí a gente enxerga o mês anterior, posso comparar com os meses anteriores, posso comparar com o ano anterior, posso comparar mês a mês, o ano inteiro, posso fazer várias coisas." (CMI Privado)

*“Eu tenho acesso ao DRE da hemodiálise, eu entro e eu analiso assim, linha por linha, tanto do que eu recebo, da receita, quanto dos custos[...]"E a gente acompanha pra perseguir o orçamento, porque isso é uma premissa nossa como gestores -atingir o orçamento." (CM2 Privado)*

*"A gente tem que analisar conta a conta pra ver se aquele resultado... e a gente justifica também." (CM3 Privado)*

*“Então o orçamento, tem um sistema chamado[...]que eu faço todo o acompanhamento, esse acompanhamento é mensal, com análise crítica e análise de causa e efeito, e caso não atingido os indicadores de orçamento, dentro daquela faixa 5% pra mais ou pra menos nós temos que apresentar um plano de ação pra tentar encaixar o orçamento dentro do previsto.” (GA19 Privado)*

*“Sistema X tem todo o acompanhamento da execução orçamentária e relatórios.” (GA21 Privado)*

Em contrapartida, os *clinical managers* dos hospitais públicos relataram situações diversas em relação aos sistemas informatizados de gestão. Alguns não possuem sistema informatizado, outros mencionam ter apenas planilhas de acompanhamento, outros nem acesso ao sistema têm, não possuem relatórios de acompanhamento das metas, e o *feedback* para alguns deles fica restrito a informes antes de reuniões. Estes apontamentos também podem ser atestados pelos gestores administrativos destes hospitais, sendo interessante notar que mesmo havendo o acesso a sistemas, estes gestores administrativos em alguns momentos precisam exercer a sua função de controle para que os relatórios sejam utilizados:

*"Nós temos um sistema que é um sistema de almoxarifado [...] então a gente tem toda uma planilha de consumo, então tudo que a gente vai pedindo, a gente vai semanalmente olhando." (CM7 Público)*

*"Não, eu não tenho acesso a isso no meu dia-a-dia." (CM11 Público)*

*"Em formato de relatório não, não tem, acho que isso é uma coisa que a gente precisa avançar. Eu acho que a gente avançou no planejamento, o feedback de quem executa, né, ainda é bastante difícil." (CM12 Público)*

*"Então, o que a gente tem de feedback? São informes antes da reunião. Então tem um momento antes das pautas do dia, do expediente, que é os informes. Então aí cada gerência traz o informe, mas acho que fica muito... Tipo, se eu esquecer de informar, se a área esquecer de informar, você não vai ficar sabendo. Então, eu acho que isso, realmente, num formato de relatório eu acho que ia ser bem mais palpável, a gente ia ter mais segurança."* (CM12 Público)

*"Não, isso (sistema) não temos...Eu tento implementar um sistema de custo eficiente, mas a gente não consegue, porque todo o nosso sistema é atrelado ao [...] o nosso sistema de custos, ele é meio furado, por isso eu não uso isso pra apresentar."* (GA14 Público)

*"Eles conseguem, mas às vezes a gente (Administrativo) tem que ser um pouco provocativo...Porque se ficar só na iniciativa, às vezes a pessoa (se referindo aos clinical managers) acaba acomodando um pouco. [...] é parte da administração também, ter um papel mais de controle."* (GA15 Público)

Há as reuniões para discussão dos resultados alcançados, sendo um momento para que estes *clinical managers* possam fundamentar as suas justificativas e discuti-las com seus superiores e com a Controladoria, de forma mais intensa nos hospitais privados, como se pôde constatar:

*"A gente tem reuniões de resultado mensais também. Então mensalmente a gente avalia, e aí depois a gente tem a reunião com todos os gestores aonde a equipe da controladoria vai apresentar o resultado institucional."* (E2 Privado)

*"E tem a controladoria que também é o setor que nos monitora também fazendo as cobranças, né? "Ó, precisa justificar, isso aqui é por quê? O que é que aconteceu? Por que não?", pra que a gente realmente possa estar fazendo o acompanhamento bem rotineiro e contínuo do orçamento."* (E5 Privado)

Contrastando a isso, nos hospitais públicos, a ênfase é na verificação do cumprimento das metas pactuadas para fins de prestação de contas junto aos órgãos governamentais e de controle:

"Ah, aquele paciente que internou precisou de uma medicação x"? Aí eu justifico isso pra central de custos[...]Mas assim, saber que eu tenho um limite x, assim, pra gente controlar, não tenho não." (CM8 Público)

"Então mensalmente, a gente tem uma reunião de custos e uma reunião de produção, em que a gente consegue acompanhar se foi produzido dentro daquilo que foi contratado e fazer os ajustes pro fechamento, porque o fechamento é trimestral e semestral das metas pactuadas com o SUS." (CM9 Público)

"Nas reuniões com a superintendência tem as prestações de contas e tudo, em que a gente tem acesso, mas eu não tenho acesso no meu dia a dia." (CM11 Público)

Diante dos relatos apresentados, identifica-se que o *feedback* orçamentário, a partir das temáticas analisadas, mostra-se discrepante nos dois contextos hospitalares, sendo mais intenso e percebido como útil, dada a frequência da informação recebida (CHONG; CHONG, 2002), incorporado ao processo de forma consolidada nos hospitais privados, respaldando o resultado das medidas de estatística descritiva para esta variável, cujas medidas mostram um nível mais intenso de *feedback* orçamentário (Seção 2.4.1), apesar de a relação do modelo estrutural, proposta pela hipótese 3 não ter sido estatisticamente significativa.

É interessante notar que a relação entre comprometimento orçamentário e *feedback* orçamentário foi significativa ( $\beta=0,435$ ,  $p< 0,01$ ), apesar de o caminho entre *feedback* e *performance* não sustentar a mediação proposta na H3, mas reforça que o comprometimento orçamentário, como mostrado pelos relatos anteriores dos *clinical managers*, é um fator motivador que gera esforço e dedicação. Estes gestores, quando comprometidos, tendem a compartilhar a informação gerada para auxiliar no desenvolvimento da melhor estratégia, assegurando suporte orçamentário para que as metas fiquem claras e realistas e os mantenham focados e alertas sobre as variações orçamentárias ocorridas, tornando o processo orçamentário, como parte do controle gerencial das instituições, mais acurado (PARKER; KYJ, 2016); (MACINATI; NIEDDU; RIZZO, 2020). Salienta-se que fatores contextuais e do ambiente do setor de saúde possam influenciar o *feedback* orçamentário, cuja análise será ponderada na sequência.

Para fundamentar esta constatação, o contexto organizacional e do ambiente da saúde, nos quais os *clinical managers* estão envolvidos, traz elementos importantes que foram identificados pelas entrevistas com os gestores administrativos, pois o contexto importa e

desempenha papel fundamental no desenvolvimento de estudos significativos e é condição essencial para o entendimento dos resultados deste estudo (GENDRON, 2019).

Dentre eles, a caracterização do processo orçamentário, dada a questão do arranjo organizacional de cada hospital, definido pela fonte de recurso de financiamento predominante, as rotinas e procedimentos deste processo, o cenário de pandemia da Covid-19 ainda sendo vivenciado, bem como a atuação destes *clinical managers* em suas funções gerenciais foram evidenciados.

Em relação à caracterização do processo orçamentário, os gestores administrativos dos hospitais públicos elencaram que como o recurso predominante do governo é estabelecido pelo Orçamento do Estado (Secretarias de saúde, Organização de Saúde) ou pelo Governo Federal, ele se torna fixo e tem apenas reajustes anuais, que refletem os índices anuais de inflação. Quando há cortes, como ocorreu na previsão orçamentária de 2021, este corte teve de ser repassado a todas as áreas, sem a possibilidade de argumentação por parte dos hospitais, de forma unilateral.

Além disso, o orçamento de um hospital cuja fonte predominante é o orçamento advindo do Governo, aproximadamente 70% do valor recebido é alocado com mão-de-obra (despesas com pessoal), sendo o restante destinado à aquisição de materiais e medicamentos, e raramente há recursos previamente estabelecidos para investimentos e aquisição de novas tecnologias, comprometendo o avanço e a implantação de novos equipamentos e tecnologias, cabendo à gestão do hospital buscar recursos extraorçamentários para tal finalidade, como discorridos pelos *clinical managers*:

*"A partir do estabelecimento do orçamento pela Secretaria, ele se torna fixo e ele tem apenas reajustes anuais que, normalmente, são feitos através da inflação, do IPC, que é a Secretaria que determina isso, a gente não tem descentralização nisso não." (GA13 Público)*

*"O orçamento em si, independe da gente. Os nossos hospitais que são contratos de gestão, ele vem um valor fechado pra gente poder trabalhar." (GA14 Público)*

*"Quando a gente precisa de investimento, algum tipo de recurso de investimento, a gente tem que pedir à parte. Então, qualquer equipamento que eu tenho que solicitar, eu tenho que pedir à parte, eles têm que autorizar, e aí vem um termo aditivo pra essa finalidade específica." (GA14 Público)*

*"Não é fácil não, é bem burocrático, é bem difícil, chegar no governo[...] mas a gente chega. A gente faz gestões pra gente conseguir algum tipo de suplementação." (GA14 Público)*

No que tange a esta caracterização nos hospitais cujas fontes predominantes de financiamentos são os recursos advindos do setor de saúde suplementar e de atendimentos particulares, revela-se de forma oposta, pois o orçamento é construído principalmente de forma descentralizada, a partir do planejamento estratégico da instituição, seguindo as premissas contidas nestas diretrizes estratégicas, a fim de serem refletidas nas metas orçamentárias propostas pelos *clinical managers*, alocando recursos para custeio e investimentos e prevendo receitas também, em alguns deles.

*“Nós temos uma controladoria, essa controladoria, ela cria todos os cenários e solicita pra nós as premissas baseadas nessas diretrizes estratégicas da direção e nós acabamos construindo toda a parte tática e operacional com as equipes, com esses coordenadores que nós temos.” (GA19 Privado)*

*“Todos os componentes do orçamento: receita, custos variáveis, custos fixos, o (Ebitda) que se espera, a margem de (Ebitda), tudo, né? E aí cada área, diante do desafio colocado, vai projetar a sua entrega, visando aí, no todo, chegar no resultado que foi estabelecido[...]eles avaliam quais são as necessidades dos setores, do ponto de vista de substituição ou de novas incorporações, novas demandas, sejam elas estruturais, equipamentos.” (GA20 Privado)*

Em se tratando das rotinas e procedimentos do processo orçamentário, os gestores administrativos dos hospitais públicos pontuaram algumas sugestões de melhorias, que corroboram com alguns relatos dos *clinical managers*, principalmente a respeito dos sistemas informatizados de gestão, a disseminação de uma cultura de custos em todos os níveis operacionais, a estabilidade do valor do orçamento e a revisão e mapeamento dos processos para facilitar a padronização de materiais e medicamentos, o que acarretaria na melhoria da gestão financeira:

*“Hoje nós temos um sistema de gestão um pouco ultrapassado, que é o sistema de gestão próprio[...]a gente sabe que tem ferramentas mesmo de gestão aí que dá pra tomada de decisão muito mais eficientes aí no mercado.”(GA13 Público)*

*“A única que eu precisava era de uma estabilidade no orçamento, sabe? Que não chegasse aqui uma surpresa e falasse assim: “Então, a partir...”. Trazer uma estabilidade. Isso seria a*

*solução dos problemas” [...]Um sistema de custo seria perfeito. Ter o sistema de custos, real, de verdade, funcionando, com o cadastro organizado, seria perfeito.” (GA14 Público)*

*“O nível operacional, que seria o terceiro nível e último, eu acho que poderia melhorar[...]eu acho que conversando com as pessoas a respeito desse orçamento, daquele setor...eu acho que isso traria uma vantagem competitiva pra instituição”. (GA16 Público)*

Quando a Organização Mundial da Saúde declarou situação de pandemia em março de 2020, em virtude da disseminação do vírus da Covid-19, este cenário impactou diretamente o setor de saúde de todos os países, gerando uma elevada demanda pelos serviços de saúde, sobrecarregando toda a rede hospitalar, seja pública ou privada, já que os casos graves exigiam tratamentos complexos em leitos de UTI.

Essa contingência ocorrida, que ainda está sendo contida no país, com o avanço da vacinação e dos protocolos sanitários estabelecidos, teve interferência direta no processo orçamentário dos hospitais, e os *clinical managers* e gestores administrativos precisaram aprender a lidar com esta realidade, fazendo uma gestão financeira eficaz para poder suprir toda a demanda exigida e os impactos causados no orçamento, além da preocupação com os próprios colaboradores, médicos, equipes de enfermagem e auxiliares expostos ao vírus, à sobrecarga emocional e física, e mais preocupante ainda, com o cuidado com os pacientes, para que vidas fossem salvas.

Neste contexto, os *clinical managers* e gestores administrativos relataram impactos diretos no orçamento – aumento da compra por equipamentos de proteção individual, medicamentos (sedativos) e do valor da despesa de pessoal, devido ao aumento do valor da hora dos médicos intensivistas e de horas extras dos atuais colaboradores, para suprir o atendimento demandado, porém, de forma positiva, houve o fomento às ações de doações aos hospitais, principalmente aos da esfera pública, sejam elas em forma de medicamentos, equipamentos de proteção individual, e também em recursos monetários, como destacado:

*“Por conta da pandemia também, nós tivemos que rever muitos os protocolos. Então tivemos que instituir novas atividades, materiais que não eram utilizados, a gente teve que colocar na programação do hospital. Tivemos que aumentar EPIs mesmo.” (GA15 Público)*

*“Claro que esse ano foi atípico, então nós tivemos que fazer uma revisão orçamentária no meio do ano, porque todo o nosso planejamento estava indo muito bem[...]já em março a coisa começou a complicar, né? Então março, abril e maio a gente acabou basicamente*



*consumindo só a Covid e junho a gente parou pra revisar o orçamento. Fizemos essa revisão e a partir dessa revisão a gente reestruturou todo o orçamento de 2020.” (GA19 Privado)*

*“O legado que a gente vai tirar dessa pandemia. A gente conseguiu muitas doações, tanto de material em espécie[...]doação de EPIs de grandes empresas”. (GA15 Público)*

*"Também impactou faturamento. Porque a gente tinha previsão de fazer cirurgias, 60 por dia e o centro cirúrgico vazio." (CM2 Privado)*

*"Agora com a pandemia, com o número de afastamentos de funcionários que eu tive, teve meses que deu 35 mil reais de horas extras." (CM4 Privado)*

*"Responsabilidade de que eu não ia cuidar do paciente, mas que eu precisava prover um suporte emocional, psicológico, afetivo, físico, tudo, pra aquele colaborador cuidar desses pacientes foi bastante trabalhoso e bastante estressante." (CM1 Privado)*

Interessante destacar que os *clinical managers* dos hospitais privados mencionaram que a relação com os executivos se tornou mais próxima com este cenário, fornecendo o apoio estrutural e emocional que necessitavam, como exposto:

*"Os gestores das áreas não assistenciais se tornaram mais confortáveis em fazer o que a gente pedia ou mais acessíveis a nós, porque eles perceberam que a gente precisava muito do apoio deles e da infraestrutura que eles dão a vida inteira, mas que nesse momento a gente precisava de mais, então essa relação entre pares foi muito melhor[...] A gente tem reunião diária com a diretoria, por conta da pandemia, isso aproximou muito a gente." (CM1 Privado)*

Da mesma forma que o ambiente organizacional e os atributos específicos do setor da saúde, dados como fatores contingenciais, interferem no processo orçamentário no qual os *clinical managers* estão envolvidos, a atuação destes agentes com formação na área clínica também deve ser destacada, pois executam trabalhos gerenciais, conciliando com os da área clínica, independente da proporção, que refletem diretamente nesse processo.

Nas explicações dos *clinical managers* ficaram bem nítidas a conciliação dos trabalhos clínicos e gerenciais, pois afirmam que para bem executarem as suas tarefas, faz-se necessário o domínio da técnica, do conhecimento clínico, para poderem ter foco na gestão, argumentando com os colaboradores e com a alta gestão, propondo novos projetos,

substituição de medicamentos, novos processos que visam redução de custos e investimentos. Notável que estas afirmações foram feitas tanto pelos *clinical managers* de hospitais públicos quanto privados.

*"É isso, por exemplo, ah, é só substituir, você deixa de comprar aquele e compra esse agora, né? Não é assim. E se você não tem a parte técnica, aí fica difícil de você enxergar isso, e aí também é a nossa possibilidade de argumentar com os gestores que são só administradores, né? Que não é simplesmente passar a régua e cortar o custo."(CM2 Privado)*

*"Olha, você tem que cuidar, tem que projetar, tem que planejar antes de dar banho no paciente pra não gastar muito material", é um foco, assim, não é que a gente tá deixando de pensar na assistência, mas é fazer assistência com o uso racional de materiais, de instrumentos, de tudo o que precisa, né." (CM5 Privado)*

*"Você é diretor, mas você não pode esquecer de ser enfermeiro". Antes de ser diretor você continua sendo enfermeiro, então a gente tem esse lado. É uma extensão a atuação gerencial, é importante que o gestor esteja junto com a equipe dele. Assim, não tem como o gestor, ele estar afastado da equipe, principalmente da assistência." (CM6 Público)*

Sob a percepção dos gestores administrativos, quando indagados sobre a atuação dos *clinical managers*, destacam que eles necessitam de formação e treinamento, tanto interno quanto externo, para serem preparados para assumirem tal responsabilidade. Alguns hospitais possuem programas de desenvolvimento de lideranças e gerentes para que esta preparação ocorra internamente, mas é unânime a percepção de que eles correspondem às expectativas da função, tendo esta formação requerida.

No entanto, a partir da abordagem do contexto organizacional e do ambiente relatada, a evidência trazida pela confirmação da hipótese 4, que reflete na hipótese 3, quando a relação de moderação do Tipo de hospital é significativa, gerando um efeito positivo na *performance* dos hospitais públicos quando estes fomentarem o nível de *feedback* orçamentário, conforme ilustra o Gráfico 1, é particularmente interessante neste estudo.

Se houver *feedback* orçamentário, a partir da melhoria dos sistemas informatizados de gestão, das diversas formas de comunicação para geração e compartilhamento das informações aos gestores, para que as metas fiquem claras e realistas, gerando um processo orçamentário acurado, que integra o sistema de controle gerencial, esse afetará a *performance* orçamentária, enriquecendo o processo orçamentário e conseqüentemente, o uso eficiente dos

recursos públicos direcionados a estas instituições. Nos hospitais públicos, o modelo proposto, baseado na *Goal Setting Theory*, adequa-se a esse contexto, pois o *feedback* exerce aspecto motivacional que provê estímulo e comprometimento com a meta, afetando a *performance* orçamentária.

Nos hospitais privados desta amostra, observa-se um processo orçamentário no qual a participação e o *feedback* orçamentários são bem consolidados e fundamentados nas práticas de controle gerencial implantadas, tendo o envolvimento efetivo desses *clinical managers*, sendo lideranças desenvolvidas e preparadas para tal função, gerenciando sistemas informatizados de gestão integrados e completos, que provê informações diárias para acompanhamento e análise das distorções ocorridas. Apesar de parecer mais consolidado, os resultados estatísticos não comprovaram a moderação de *feedback* em relação à *performance*, sendo necessária investigação de outras variáveis atitudinais/comportamentais que possam interferir nesta dinâmica alicerçada pela *Goal Setting Theory*, além de outros fatores contingenciais.

No âmbito dos hospitais públicos, o processo orçamentário apresenta uma participação mais construída e estruturada, incorporada às rotinas dos *clinical managers*, mesmo sendo restritos os níveis de participação, dada a centralização e rigidez do orçamento, porém o *feedback* orçamentário ainda precisa ser aprimorado, primeiro em termos de adoção de sistemas informatizados de gestão que integrem informações de custos e forneçam acesso e informações sobre o acompanhamento da execução orçamentária, e depois incorporado ao processo em si e às rotinas dos *clinical managers* e de seus superiores.

Como o modelo comprova que neste cenário (hospitais públicos) o *feedback* afeta a *performance* orçamentária, o aperfeiçoamento deste nível de *feedback* orçamentário aos *clinical managers* poderá acarretar em ações de revisão do planejamento, redirecionando recursos para áreas mais necessitadas, evitando desperdícios, trazendo melhorias nos processos, aumentando a transparência dos gastos públicos e o uso racional e consciente dos recursos públicos, e fomentando a maturidade destes gestores, que refletirá na *performance* orçamentária destas instituições de forma direta e, indiretamente, em benefício à sociedade que carece cada vez mais dos serviços de saúde prestados pela rede pública.

## 2.5 CONCLUSÃO

O presente estudo buscou entender a centralidade dos profissionais clínicos que executam as funções gerenciais, denominados *clinical managers*, na busca do atingimento das

metas orçamentárias, dada pela *performance* orçamentária, construídas sobre as premissas da *Goal Setting Theory*, no âmbito do cenário organizacional dos hospitais públicos e privados no Brasil.

No nível individual, a participação e o comprometimento foram as características analisadas sob a luz da *Goal Setting Theory*, enquanto as organizacionais, *feedback* orçamentário e tipologia do hospital, pela Teoria da Contingência, combinando as perspectivas psicológica e sociológica do orçamento, desenvolvendo o estudo de acordo com a estratégia de métodos mistos para se responder ao objetivo da pesquisa.

Por esta estratégia, uma *survey* foi administrada aos *clinical managers* selecionados, cujas respostas foram analisadas no modelo de equações estruturais para se validar as relações propostas nas hipóteses traçadas, e entrevistas semiestruturadas conduzidas também com *clinical managers* e gestores administrativos dos hospitais autorizados para o entendimento dessas relações e de fatores emergidos que pudessem elucidar o fenômeno do processo orçamentário, especificamente da relação de participação e *performance* orçamentárias.

O objetivo do artigo foi refinar o entendimento do aspecto motivacional da participação orçamentária no setor de saúde, intermediados por variáveis individuais – comprometimento com a meta - e organizacionais – *feedback* orçamentário e tipologia do hospital, no contexto hospitalar brasileiro, dado pelos diferentes arranjos organizacionais existentes.

Os resultados provenientes da análise estatística mostraram que a participação orçamentária tem efeito direto no comprometimento com a meta orçamentária, porém este não afeta diretamente a *performance*.

A relação proposta de mediação do *feedback* orçamentário não foi suportada. O *feedback* orçamentário não media a relação entre comprometimento e *performance*, mas há um efeito parcial do comprometimento em relação ao *feedback* orçamentário. Por fim, a moderação do tipo de hospital sob a relação *feedback* e *performance* orçamentária foi confirmada, mostrando um resultado muito interessante para o modelo conceitual proposto, no qual as relações propostas das variáveis individuais e organizacionais se validam, quando o tipo de hospital que modera a relação entre *feedback* e *performance* orçamentários é atribuído ao setor público, ou seja, o modelo proposto foi confirmado para o contexto dos hospitais públicos.

Por esses resultados, pôde-se afirmar que há participação orçamentária dos *clinical managers* no processo de estabelecimento das metas e que esta participação é influenciada por características individuais e do contexto, quando há a mediação de *feedback* orçamentário

entre comprometimento e *performance* orçamentária, se a tipologia do hospital for a de público, interferindo no reporte das informações orçamentárias aos *clinical managers*.

Dada a integração dos resultados da análise quantitativa e qualitativa, pôde-se tecer alguns fatores para explicar as relações propostas no estudo. Em relação ao envolvimento dos *clinical managers* no processo orçamentário, verifica-se que eles participam do estabelecimento das metas orçamentárias, de forma mais intensa nos hospitais privados, por serem responsabilizados pelos centros de resultados, em comparação aos *clinical managers* dos hospitais públicos, sendo tal constatação corroborada pelos gestores administrativos.

Esses *clinical managers* envolvem suas equipes, a fim de legitimar estas metas, no âmbito dos dois tipos de hospital, apesar de haver ausência de discussão com nível superior hierárquico e com a Controladoria nos hospitais públicos, e entendem que a participação é fator motivacional para o comprometimento com a meta orçamentária.

Este comprometimento com a meta orçamentária foi associado a aspectos quanto à responsabilidade perante a função, ao engajamento organizacional e em novos projetos e ao reconhecimento pela instituição, o qual ocorre de forma distinta no cenário dos hospitais privados e públicos pesquisados, sugerindo-se que os hospitais públicos desenvolvam programas em nível organizacional que fomentem o desenvolvimento da carreira, sistemas de recompensa, incentivos a novos projetos e engajamento institucional, para que a *performance* possa ser explicada pela mediação do comprometimento com a meta orçamentária.

No que se refere ao *feedback* orçamentário, este se mostrou mais frequente e relevante para acompanhamento e tomada de decisão no âmbito dos hospitais privados, dada a robustez dos sistemas de gestão que geram informações detalhadas de custos e orçamentárias, além de reuniões para discussão dos resultados obtidos, enquanto nos hospitais públicos, estes sistemas se apresentaram de forma menos desenvolvida, tendo ênfase na prestação de contas aos órgãos governamentais e de controle. Tal constatação auxilia a elucidar o achado interessante deste estudo, quando, pela moderação do tipo de hospital, a relação de *feedback* orçamentário e *performance* se valida, ou seja, se for provido *feedback* aos *clinical managers* de hospitais públicos, estes resultarão em tomada de decisão e ações que resultarão em *performance* orçamentária.

Assim, destaca-se que o contexto organizacional, como contingência, exerce influência sobre o processo orçamentário, de forma direta sob a atuação dos *clinical managers*, afetando o sistema de controle gerencial e conseqüentemente o uso eficiente dos recursos públicos destinados ao financiamento das atividades desses hospitais.

As limitações relacionadas ao estudo recaem sobre os resultados, pois estes não podem ser generalizados, dada a amostra por conveniência, porém fornecem indícios para futuras pesquisas, segregando o modelo para o cenário de hospitais públicos e privados, com uma quantidade amostral superior, além da origem do instrumento de coleta, o qual foi traduzido do inglês, bem como da caracterização peculiar dos *clinical managers* no Brasil, por algum ruído no entendimento de algumas questões em razão da maturidade e importância atribuídas a esta função no cotidiano do desempenho de suas atividades clínicas. Além disso, por se tratar de coleta de dados primários, pode ter ocorrido alguma influência no padrão de resposta pelo fato de as entrevistas terem sido realizadas num período de pandemia, bem como o efeito de percepção do respondente em relação à perda de memória quando se baseava na execução orçamentária do ano anterior.

Estudos futuros poderão ser desenvolvidos na área de Contabilidade Gerencial, no setor de saúde, abrangendo novas variáveis, tanto no nível individual quanto organizacional, também de forma distinta para o cenário dos hospitais públicos e privados no Brasil, explorando lacunas de pesquisa que fomentarão o entendimento do fenômeno do orçamento sob diferentes lentes teóricas e contextos.

### **3 CLINICAL MANAGERS NO CONTEXTO DOS HOSPITAIS BRASILEIROS: DESCRIÇÃO DE PERFIL E RELATO DE EXPERIÊNCIAS**

#### **3.1 INTRODUÇÃO**

O setor de saúde apresenta um ambiente dinâmico, ambíguo e incerto, que durante os últimos anos, os hospitais têm experimentado redução de recursos, aumento de competição no mercado, incorporação de novas tecnologias e o crescimento das expectativas de vida dos pacientes (XIONG *et al.*, 2017).

Os custos com saúde como percentual de alocação dos recursos orçamentários continuam a crescer, sendo necessárias reformas, que tratam de como os recursos são gastos, focando nos resultados, nas melhores práticas, na continuidade do cuidado e na contenção de custos, como tem sido implementada em países como Canadá e União Europeia (GRADY; HININGS, 2019; PIHLAINEN; KIVINEN; LAMMINTAKANEN, 2019).

No Brasil também há esta preocupação, pois o sistema de saúde brasileiro enfrenta desafios para o equilíbrio entre financiamento e gastos do setor, dado o envelhecimento populacional, mudança de perfil epidemiológico, incorporação de novas tecnologias e diminuição da taxa de fecundidade (OCKÉ-REIS, 2018).

Neste contexto de reformas, a adoção de práticas gerenciais no setor é essencial para facilitar este processo de mudanças, focada na alocação eficiente de recursos e na melhoria na entrega e qualidade dos serviços prestados e, os profissionais de saúde que desempenham suas funções clínicas, como médicos, enfermeiros, precisam ser incluídos nesse processo a fim de minimizar o uso inadequado de recursos e por terem uma relação direta com os demais profissionais clínicos e com a qualidade do serviço prestado ao paciente (DUFFIED *et al.*, 2019; RABKIN; FREIN, 2021).

A integração dos clínicos nos trabalhos gerenciais tem sido reconhecida como um fator determinante da efetividade operacional dos hospitais nos países da Europa, Austrália e Nova Zelândia (SPEHAR; FRICH; KJEKSHUS, 2012).

Segundo Mcgovern *et al.* (2015), os diretores clínicos são responsáveis por serviços clínicos, orçamento, gerenciamento dos demais profissionais e qualidade, porém ainda é pouco explorado sobre quais condições estes médicos se tornam profissionais híbridos, se há treinamento necessário, como lidam com as forças institucionais externas e como se identificam.

Na literatura internacional, esses diretores clínicos são denominados *clinical managers*, os quais são os profissionais com formação clínica que ocupam posições formais de gerência que podem ou não exercer funções na área clínica (SPEHAR; FRICH; KJEKSHUS, 2015). Esses *clinical managers* são caracterizados como profissionais híbridos por possuírem formação e atuação na área clínica, mas também na gerencial, desempenhando papel importante na melhoria dos sistemas de saúde (NZINGA; MCGIVERN; ENGLISH, 2019).

Estes profissionais híbridos têm conhecimentos clínicos, gerenciam suas equipes e outros profissionais de saúde e os processos organizacionais em seus departamentos (KIPPIST; FITZGERALD, 2009).

Segundo os autores, estes profissionais desempenham um papel fundamental no setor da saúde, pois estão na interseção de domínio clínico e gerencial. Braithwaite (2004) relata cinco modos principais de operação dos *clinical managers* híbridos: gerenciar mudanças, tomar decisões, resolver problemas, atender aos assuntos estruturais e relacionados à hierarquia e atingir aos objetivos e metas da organização, sendo este último diretamente relacionado ao processo orçamentário no qual esteja envolvido.

A expectativa dos *clinical managers* é controlar seu próprio trabalho na área clínica e promover a eficiência e efetividade de custos nos serviços de saúde (KIPPIST; FITZGERALD, 2009).

Médicos em posições de gerência podem elevar o nível da *performance* do hospital, da segurança e qualidade do cuidado, pois possuem vantagens em relação a gerentes não clínicos, como o domínio do conhecimento técnico do ambiente de trabalho, facilidade de comunicação com os pares, o entendimento do comportamento humano e por serem responsáveis pelos custos do departamento sob sua responsabilidade (AL MOMANI, 2018).

Evidências anteriores sugerem que estes gerentes clínicos apresentem melhor *performance* gerencial comparados a gerentes com nenhum background clínico (KAISER; SCHMID; SCHLÜCHTERMANN, 2020).

Em hospitais da Noruega se identificou que os *clinical managers* trabalham com orçamento, demonstrações financeiras e planejamento, utilizando as informações contábeis para explicar e analisar os desvios entre orçado e realizado (PETTERSEN, 2013). O orçamento é um importante contrato entre a alta gestão de um hospital e os *clinical managers* e as informações gerenciais fornecidas e usadas por estes gestores são consideradas vitais para o gerenciamento dos recursos (PETTERSEN, 2013).



Na Finlândia também ocorreu o processo de hibridização dos clínicos, médicos, cuja adoção de técnicas gerenciais, incluindo a preparação de orçamento, cálculo de custos, estabelecimento de preços, foram incluídas nas rotinas de trabalho no contexto das reformas do setor público (KURUNMAKI, 2004).

Macinati, Bozzi e Rizzo (2016) e Macinati, Cantaluppi e Rizzo (2017) demonstraram que no setor de saúde da Itália, o orçamento participativo melhora a eficácia dos profissionais híbridos e indiretamente sua capacidade de contribuir para *performance* orçamentária, sendo considerados fator chave na adoção dos instrumentos de controle gerencial, dentre elas o processo orçamentário.

Estas práticas gerenciais quando implantadas podem ser propícias para absorção do conhecimento contábil por estes profissionais híbridos, pois o uso desta informação gerencial suporta o trabalho deste profissional, como demonstraram estudos no Canadá, Reino Unido e Austrália (GIACOMELLI, 2020).

A transição desses profissionais clínicos para executarem as funções de gerenciamento tem sido um desafio, porém fornece às organizações de saúde um novo futuro e ideias que contribuem para o sucesso das reformas almeçadas, abarcando também tópicos como preparação e educação, que são pouco explorados na literatura (AL MOMANI, 2018), constituindo assim uma lacuna de pesquisa a ser explorada no contexto brasileiro dos hospitais públicos e privados, no campo de investigação da Contabilidade Gerencial.

Pretende-se, como objetivo principal, qualificar o perfil dos *clinical managers*, relatando suas experiências em se tornar um profissional híbrido, de acordo com a definição da literatura internacional.

A partir das experiências narradas, será possível identificar as atividades clínicas e gerenciais desenvolvidas e qual a predominância da execução de cada uma delas, bem como as habilidades e conhecimentos requeridos para esta atuação no âmbito dos hospitais públicos e privados estudados.

Diante deste cenário, identificam-se lacunas referentes ao perfil dos gestores clínicos de hospitais públicos e privados no contexto brasileiro, denominados *clinical managers*, quanto à sua atuação no desenvolvimento das atividades gerenciais bem como sua experiência nesta função, a partir de sua formação clínica, dos conhecimentos e habilidades adquiridas, já que estes agentes se constituem um fator primordial no sucesso da implementação e execução das práticas de controle gerencial em uma instituição de saúde.

O presente artigo está estruturado nas seguintes seções: Métodos, Resultados, Discussão e Conclusão.

## **3.2 MÉTODO**

### **3.2.1 Tipo de Estudo**

Trata-se de um estudo transversal de caráter exploratório e com abordagem qualitativa dos dados.

### **3.2.2 Local do estudo**

O estudo foi realizado nos Departamentos Regionais de Saúde (DRS) de Ribeirão Preto (DRS XIII), Franca (DRS VIII), Araraquara (DRS III) e da Grande São Paulo (DRS I). No estado de Minas Gerais e Paraná, a classificação se deu pela Superintendência Regional da Saúde de Coronel Fabriciano e pela 3ª Regional da Saúde de Ponta Grossa.

### **3.2.3 Período**

O estudo teve início em fevereiro de 2019, após a aprovação nos Comitês de Ética em Pesquisa de cada hospital pesquisado, e término em julho de 2020, em virtude da Pandemia da Covid-19.

### **3.2.4 População**

Profissionais da saúde que ocupavam cargos de gestão, denominados gestores clínicos ou *clinical managers*, e que possuíam responsabilidade orçamentária sob uma área ou departamento no ambiente intra-hospitalar, de caráter público ou privado.

### **3.2.5 Critérios de inclusão**

Os *clinical managers* foram selecionados via *LinkedIn*, a qual é uma rede social de negócios de acesso público, que contém o registro dos dados profissionais de seus usuários, no qual pode ser realizada uma busca para a seleção dos perfis de interesse (daqueles que se auto denominavam ou se descreviam como *clinical managers*). Para fins de veracidade dos dados informados no cadastro profissional apresentados no *LinkedIn*, o pesquisador acessou o site do Conselho Regional de Medicina para fazer uma consulta por nome, cujo retorno é o número do registro, a situação do mesmo – se está ativo ou inativo e a especialidade do

médico. A base de gestores clínicos selecionados por esta ferramenta foi de 213 gestores clínicos, sendo que 7% não aceitaram participar da pesquisa por não se enquadrarem no perfil de *clinical manager*, apesar de estarem intitulados com essa descrição.

Além dos gestores identificados via *LinkedIn*, houve também as indicações feitas diretamente pelos hospitais participantes da pesquisa, pelas quais foram selecionados *clinical managers* que atendem à definição e possuem envolvimento no processo orçamentário da instituição, somando-se mais onze potenciais respondentes à base.

Para as entrevistas semiestruturadas, buscou-se selecionar *clinical managers* de departamentos com o mesmo nível de complexidade em relação aos serviços clínicos executados, tanto nos hospitais públicos quanto privados, sendo então pertencentes aos seguintes departamentos clínicos: hemodiálise, pronto atendimento, assistência farmacêutica, clínica médica, cardiologia, oncologia e atenção à saúde.

### **3.2.6 Definição da amostra**

A amostra não foi probabilística e sim por conveniência, abrangendo os *clinical managers* que ocupavam cargos de gestão e que possuíam responsabilidade orçamentária sob uma área ou departamento no ambiente intra-hospitalar, de caráter público ou privado, totalizando 101 questionários respondidos (taxa de resposta de 45%) e 11 *clinical managers* entrevistados, seis de hospitais públicos e cinco de privados.

### **3.2.7 Variáveis**

Foram utilizadas as seguintes variáveis sociodemográficas para caracterizar o perfil dos gestores: gênero, idade, área clínica de atuação, tipo de centro sob sua responsabilidade, tempo de trabalho no hospital, formação acadêmica – graduação e pós-graduação, categorizadas pelo tipo de financiamento predominante do hospital.

### **3.2.8 Instrumentos utilizados para a coleta das informações**

O instrumento de coleta de dados (item III) foi desenvolvido com questões que abordam o perfil dos respondentes para futura identificação e classificação, bem como sobre os deveres, habilidades e formação, hibridização e acreditação hospitalar (APÊNDICE B).

No que se refere às entrevistas semiestruturadas, utilizou-se um guia de entrevistas (APÊNDICE C) com questões elaboradas sobre as temáticas de atuação dos gestores clínicos como *clinical managers* e conhecimentos e habilidades, cuja análise das evidências das entrevistas seguiu a abordagem de *template* proposta por King (2004).

### 3.2.9 Coleta de dados

Os questionários, juntamente com o Termo de Consentimento Livre e Esclarecido, foram enviados aos *clinical managers* dos hospitais autorizados, bem como aos selecionados via *LinkedIn*, por um *link* de acesso, o qual os direcionava ao sistema de questionários institucional da Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade de Ribeirão Preto.

A partir desse primeiro contato, o pesquisador fez o acompanhamento do retorno destes questionários preenchidos, via sistema de questionários, reenviando os mesmos quando não havia resposta no prazo de três dias. Tendo o retorno de um questionário, este era conferido e validado para inclusão e posterior análise dos dados coletados. O período de coleta de dados do questionário foi de janeiro a julho de 2020.

No que tange às entrevistas, estas foram realizadas no período de julho a dezembro de 2020, de forma remota, em virtude da pandemia da Covid-19, seguindo um guia de entrevistas. A condução das entrevistas semiestruturadas foi realizada seguindo todos os requisitos éticos, sendo gravadas com autorização do participante da pesquisa para futura transcrição e utilização para atender aos objetivos da pesquisa.

Dessa forma, os questionários (item III) e entrevistas constituíram a base de dados para posterior análise do estudo proposto.

### 3.2.10 Tratamento e análise dos dados

Todas as questões foram tabuladas e organizadas em planilhas do Microsoft Excel, com análise descritiva dos dados, calculando as frequências das variáveis para traçar o perfil dos respondentes.

Com relação às respostas das entrevistas, estas foram organizadas de forma hierárquica, a partir do agrupamento de códigos semelhantes, para se obter clareza na organização e interpretação dos dados, classificando-os em *higher-order codes* e *lower-order codes* (KING, 2004) e (LIMA *et al.*, 2017). A partir das transcrições das entrevistas dos

*clinical managers*, elaborou-se o *template* com códigos de primeira e segunda ordem, apresentado no Quadro 3:

Quadro 3: *Template* - códigos de 1ª e 2ª ordem

<i>Higher-order codes</i>	<i>Lower-order codes</i>
1. Atuação como <i>clinical manager</i>	1.1 Visão do profissional em se tornar <i>clinical manager</i> 1.2 Conciliação dos trabalhos clínicos e gerenciais 1.3 Expressão de sentimentos pessoais em relação à função 1.4 Expressão de sentimentos pessoais em relação à equipe 1.5 Expressão de sentimentos pessoais em relação à organização 1.6 Conflitos entre área clínica e gerencial
2. Conhecimentos/Habilidades	2.1 Preparação para o desenvolvimento da função 2.2 Apoio da organização 2.3 Área do conhecimento a ser desenvolvida para assumir a função 2.4 Sugestão de cursos/treinamentos

Fonte: Elaborado pela autora.

### 3.2.11 Aspectos éticos

O estudo obedeceu à legislação pertinente à ética em pesquisa, sendo que o mesmo foi aprovado no âmbito do Comitê de Ética em Pesquisa da Faculdade de Filosofia, Ciências e Letras de Ribeirão Preto, em 25 de fevereiro de 2019, cadastrado sob o número CAAE 01936418.2.0000.5407 e parecer nº 3.168.650 (ANEXO A), e posteriormente nos Comitês de Ética de cada instituição, tendo a aprovação em dez hospitais. Os participantes foram solicitados a assinar o Termo de Consentimento Livre e Esclarecido, após aceitar participar voluntariamente do estudo.

## 3.3 RESULTADOS

### 3.3.1 Perfil dos *clinical managers*

Após a tabulação das respostas, organizadas em planilhas do Microsoft Excel, procedeu-se a análise descritiva dos dados, calculando as frequências das variáveis para traçar o perfil dos respondentes, conforme Tabela 4, abaixo:

Tabela 4: Perfil dos *clinical managers* (n=101) segundo gênero, idade, área de atuação, tipo de centro, tempo de trabalho no hospital, formação acadêmica.

Variável	Categoria	Amostra	Tipo de Financiamento	
			Público	Privado
Gênero	Feminino	46,5%	61,7%	33,3%
	Masculino	53,5%	38,3%	66,7%
Idade	30 a 35 anos	21,8%	27,7%	16,7%
	36 a 40 anos	25,7%	29,8%	22,2%
	41 a 45 anos	15,8%	10,6%	20,4%
	46 a 50 anos	19,8%	17,0%	22,2%
	51 a 55 anos	10,9%	6,4%	14,8%
	acima de 56 anos	5,9%	8,5%	3,7%
Área	Gerência Clínica	24,8%	14,9%	33,3%
	Diretoria Clínica	21,8%	25,5%	18,5%
	Especialidade Clínica	19,8%	25,5%	14,8%
	Clínica Cirúrgica	12,9%	14,9%	11,1%
	UTI	6,9%	6,4%	7,4%
	Pronto Atendimento	5,0%	6,4%	3,7%
	Centro de Medicina Diagnóstica	3,0%	0,0%	5,6%
	Outros	5,9%	6,4%	5,6%
Tipo de Centro	Centro de Custo	59,4%	78,7%	42,6%
	Centro de Resultado	28,7%	10,6%	44,4%
	Não possui	11,9%	10,6%	13,0%
Tempo de Trabalho no Hospital	Até 10 anos	63,4%	64,8%	61,7%
	Entre 11 e 20 anos	21,8%	24,1%	19,1%
	Entre 21 e 30 anos	9,9%	7,4%	12,8%
	Mais de 30 anos	5,0%	3,7%	6,4%
Graduação	Enfermagem	43,6%	61,7%	27,8%
	Medicina	45,5%	34,0%	55,6%
	Outros	10,9%	4,3%	16,7%
Mestrado	Enfermagem	8,9%	12,8%	5,6%
	Medicina	15,8%	10,6%	20,4%
	Outros	18,8%	12,8%	24,1%
	Não possui	56,4%	63,8%	50,0%
Doutorado	Enfermagem	4,0%	6,4%	1,9%
	Medicina	12,9%	10,6%	14,8%
	Outros	5,0%	0,0%	9,3%
	Não possui	78,2%	83,0%	74,1%
Outra Pós-Graduação	Gestão de Saúde / MBA	52,5%	66,0%	40,7%
	Especialização em Área Clínica	39,6%	21,3%	55,6%
	Não possui	7,9%	12,8%	3,7%
Nº Observações		101	47	54

Fonte: Elaborado pela autora.

Observa-se que nos hospitais públicos há predominância do gênero feminino (61,7%), enquanto nos privados, a situação é oposta (66,7%) pertencem ao gênero masculino, atuando nessas instituições pelo tempo de até 10 anos (63,4%).

Quanto às áreas de atuação, concentram-se na Gerência Clínica (24,8%), Diretoria Clínica (21,8%) e Especialidade Clínica (19,8%), sendo responsáveis por centro de custos majoritariamente nos hospitais públicos (78,7%) e por centro de resultados nos hospitais privados (44,4%).

Os *clinical managers* possuem formação acadêmica predominantemente em Enfermagem e Medicina, sendo que nos hospitais públicos a formação em Enfermagem se destaca (61,7%), enquanto Medicina, nos hospitais privados (55,6%), sendo a pós-graduação em nível lato sensu na área de Gestão de Saúde/MBA a mais recorrente (52,5%).

Desta amostra, 47% atuam em hospitais financiados por recursos predominantemente públicos e 53%, privados.

A caracterização dos *clinical managers* desta amostra é particular no contexto dos hospitais brasileiros, pois em decorrência do recurso predominante que financia as atividades clínicas, esses possuem formas de organização administrativa, financeira e hierárquicas diferentes, dadas pelos arranjos organizacionais sob os quais são estruturados, que acarretam em diferentes formas de atribuição das funções gerenciais a estes gestores, com relação às exigências quanto à preparação para assumir a função, sua formação, posição no organograma e ao nível de responsabilidade orçamentário atribuído para gestão dos recursos alocados em seu departamento.

### 3.3.2 Experiências dos profissionais da saúde enquanto *clinical managers*

A partir das temáticas dos dados qualitativos abarcadas nas entrevistas com *clinical managers*, organizadas conforme *template* construído, apresentado na Seção 3.2.10, passa-se a discorrer sobre a experiência desses respondentes em se tornarem *clinical managers* (CM) dos hospitais em que atuam, a seguir.

Em relação à atuação como *clinical manager*, esses gestores relataram como percebem a sua atuação nesta função, tendo como formação a área clínica (enfermeiros, médicos, farmacêuticos, entre outros):

*"Sempre fiz muito essa parte de gestão. E daí eu percebi que eu gostava disso, né? E aí foi que eu me direcionei pra área de gestão. O pessoal fala: mas você é farmacêutica, eu falo assim: 'É, mas eu sou farmacêutica, mas eu sou gestora'." (CM2 Privado)*

*"Uma gestão bem estruturada vai ter uma assistência de qualidade, e uma assistência de qualidade vai trazer um resultado de uma gestão bem estruturada. Então eu vejo como uma sendo o resultado da outra." (CM4 Privado)*

*"Eu considero minha atuação como clinical manager uma extensão da atuação clínica, até o fato de eu ter vindo de uma parte que era assistência pura, beira leito, me dá condições hoje e sempre me deu, eu acho que me fortaleceu pra fazer um entendimento dessa parte administrativa, porque aí eu conheço como é que funciona lá." (CM5 Privado)*

*"Porque eu tenho dificuldade de entender todo o processo, e a gente gerencia essa parte e a gente foi aprendendo, eu, pelo menos, aprendi muito no dia a dia, já chegou a folhinha pra mim do custo, eu falei: "Que isso? O que é que eu faço com isso." (CM8 Público)*

*"O aprendizado realmente foi o tempo, então pra eu assumir 90% uma posição de gestão e trazendo conhecimento clínico, não foi do dia pra noite. Então foi a minha dedicação de buscar o conhecimento, de aprender e de entregar, e aí as entregas foram vindo, as demandas foram aumentando, pra você fazer as substituições de carreira, nesse sentido." (CM10 Privado)*

A visão apresentada por esses gestores em se tornarem *clinical managers* reforça a importância atribuída a sua formação clínica e às atividades assistenciais exercidas, pois estas são o alicerce para o bom desenvolvimento de sua função gerencial, considerando-a uma extensão da atuação na área clínica, mesmo que no momento de sua designação, não se sentissem preparados, foi esta formação de origem que possibilitou a aquisição das novas habilidades necessárias para o desempenho como *clinical managers*.

Como estes *clinical managers* também desempenham as atividades clínicas, ligadas principalmente à assistência de pacientes, buscou-se relatar como conciliam as atividades no cotidiano do exercício de suas funções:

*"O que eu faço tem tudo a ver com a técnica, mas é gestão, é diferente. Gestão e prática são diferentes, né? Então não existe uma sem a outra, né? ... Então eu acho que tá tudo muito interligado. Aliás, também se você não conhece a técnica, como que você vai fazer gestão?." (CM2 Privado)*

*"Eu estou menos na área assistencial agora." (CM1 Privado)*



*"Hoje eu acabo não fazendo mais assistência...ainda me veem como uma referência de enfermeira." (CM3 Privado)*

*"Hoje sim, consigo conciliar os trabalhos assistenciais e gerenciais, porque, como eu coloquei, eu estruturei a minha equipe, então eu tenho as coordenadoras que elas fazem mais a parte mais assistencial direto e eu fico mais na parte de gestão administrativa. Então, eu consigo fazer essa análise." (CM4 Privado)*

*"Não, ela é atividade e não extensão das minhas funções, vou te falar, 90... se for falar assim, é 100% do ponto de vista de escolha profissional." (CM10 Privado)*

*"É uma extensão a atuação gerencial, é importante que o gestor esteja junto com a equipe dele. Assim, não tem como o gestor, ele estar afastado da equipe, principalmente da assistência." (CM6 Público)*

*"Eu consigo porque há momentos que a gente tem que entrar em campo mesmo, não tem jeito, que falta enfermeiros, isso e aquilo, e aí a gente consegue conciliar sim, dá pra conciliar. Então, às vezes eu estou na assistência, nem que seja às vezes finais de semana pra cobrir alguém, ou mesmo durante a semana." (CM7 Público)*

*"E aí pra conciliar as duas coisas, acaba que a parte assistencial acaba sendo diminuída, no meu caso, na maioria dos gerentes clínicos, reduz bastante a quantidade de horas..., mas eu procuro manter e a posição, na verdade, nossa aqui é estimular pra que os gestores clínicos mantenham pelo menos em parte a sua formação de base, alguma atuação, pra que consigam entender a realidade de quem tá fazendo a função da operação, e não só por meio de observação, de gerência disso." (CM9 Público)*

Percebe-se então a conciliação dos trabalhos clínicos e gerenciais na rotina dos *clinical managers*, sendo que nos hospitais privados, a dedicação às atividades gerenciais é predominante em relação aos públicos, quando precisam atuar de forma mais presente na assistência.

Durante as entrevistas, algumas expressões de sentimentos pessoais em relação à função, à equipe e à organização foram externadas pelos *clinical managers*, como se pôde constatar:

*"Gosto muito, sofro muito, acho que cada vez mais os hospitais são empresas e a gente tá aprendendo a trabalhar como empresa." (CM1 Privado)*

*"Para mim foi um desafio muito grande." (CM3 Privado)*

*"Sinto orgulho porque eu acho que é um aprendizado único. Tem coisas que não se comparam a isso, você lidar com o pessoal, com material, com pessoal do teu setor, pessoal de fora, ter jogo de cintura, que precisa ter muito, né? Então foi muito valioso." (CM7 Público)*

*"mas eu tenho bastante orgulho de tá à frente dessa equipe sim, de poder tá participando com eles... Eu sempre coloco pra eles que a enfermagem... eu sou a enfermagem e eles são... se a enfermagem vai bem, eu vou bem, se a enfermagem não está bem, eu também não estou bem, porque nós somos um time, somos uma equipe, então tem que tá alinhado." (CM4 Privado)*

*"Tenho orgulho, gosto muito do que eu faço, gosto muito do Hospital, do trabalho em si, sou muito responsável, tenho isso como prioridade." (CM1 Privado)*

Os *clinical managers* demonstraram sentimentos de orgulho ao exercer a função e à instituição, ressaltando a importância de suas equipes e de se manterem alinhados a elas, para que isto se reflita nas atividades assistenciais, enaltecendo o seu papel de liderança.

Além destas questões, em algumas afirmações dos *clinical managers*, foram discutidas sobre situações de conflitos abordando análises de cunho gerencial e assistencial:

*"A gente até criou um comitê pra isso, porque tem algumas questões, por exemplo, que são limítrofes, que elas não são claras, por exemplo, no uso de medicamentos. Esse comitê, pra discutir situações como essas que são limítrofes, que não depende da minha opinião só técnica, que precisa ter um colegiado pra discutir qual é o melhor caminho pra esta situação específica." (CM2 Privado)*

*"A gente tem sim, esse tipo de situação. Às vezes até por conta da questão de medicamento...às vezes o medicamento que o paciente precisa utilizar, é um medicamento com um custo bem mais alto do que aquele mais simples que você poderia utilizar, mas o benefício para aquele paciente, então você acaba tendo uma margem menor, mas dando um conforto, uma situação de maior segurança e perspectiva, na verdade, pro cliente, do que você ter um..."*

*Isso é comum dentro da área hospitalar, sim, não é uma coisa que não se vive. Acho que é uma coisa bem comum." (CM4 Privado)*

*"Na decisão de manter um material, a gente fez várias ações pra poder provar que era essencial pra assistência ter aquele produto...a gente só conseguiu provar com o uso correto, conseguiu provar que mesmo com o valor sendo caro era eficiente pro paciente, diminui o número de infecções." (CM8 Público).*

A forma de lidar com essas situações de conflitos pontuadas pelos *clinical managers* difere no âmbito dos hospitais públicos e privados, sendo que nos privados há um amparo de colegiados técnicos a fim de que não se sentissem responsáveis isoladamente por uma decisão que possa interferir diretamente no bem estar do paciente.

Em se tratando de preparação para atuação como *clinical manager*, os entrevistados expressaram:

*"Não me senti preparada em termos de conhecimento." (CM1 Privado)*

*"Quando eu assumi, não me senti preparada de jeito nenhum. Não, não sabia nada. (...). Tudo o que eu sei hoje foi muito na raça. Mas eu aprendi tudo na raça. Tudo na raça." (CM3 Privado)*

*"Eu vim e assumi e foi um desafio bem grande, muito grande pra mim, porque assim, a formação nossa, pra gestão na faculdade, na universidade, é muito pobre. Então eu tive que aprender muito aqui...Foi um desafio bem grande. Foi muito difícil." (CM4 Privado)*

*"Pra nós assistenciais (...) somos formadas na parte de biológicas e fazer esse exercício do orçamento, número, projetar, meu Deus, é algo que, assim, a gente aprende muito, mas não é o nosso foco de formação, né? Mas que vai nos trazendo uma visão sistêmica da instituição, assim, super importante e que também nos faz entender que tudo é o planejamento mesmo." (CM5 Privado)*

*"Eu tive muita insegurança, porque eu não tinha tantas habilidades, eu não tinha algumas autonomias, talvez por conta de maturidade mesmo." (CM6 Público)*

*"Nada, nada preparada (risos). Veio aqui, me chamou e falou: "Ó, a partir de amanhã você assume a coordenação", eu: "Como assim, né?", "é, você vai coordenar e vai."(CM8 Público)*

*"Se a gente for ver a formação clínica, pelo menos da área médica, ela não entra em nenhum momento nessa parte gerencial, né? Em nenhum momento da formação médica ou mesmo da subespecialidade(...) a gente não é formado pra isso, mas daí quando a gente começa a trabalhar com função gerencial e acaba se capacitando pra isso, né, com outras formações, mestrado, outras cursos específicos, apesar da gente não ter tido isso na formação básica, aquele conhecimento da formação básica, ele é muito importante pra que você consiga desempenhar a função gerencial dentro de uma unidade de saúde." (CM9 Público)*

A preparação para o desenvolvimento da função como *clinical manager* foi abordada como ponto fundamental para que suas atividades gerenciais fossem exercidas, apesar de no momento inicial não se sentissem preparados, sendo um desafio adquirir tal preparação na prática, tendo a formação clínica como base para alcançarem as habilidades gerenciais exigidas e a busca pelo aprendizado na área.

O apoio da organização foi um tema bem abordado pelos *clinical managers* como algo fundamental no desenvolvimento de suas atividades, como se pôde observar:

*"Teve anos e anos que o hospital forneceu cursos pros líderes, oficialmente, "olha, a gente vai dar para os líderes um curso sobre x, y e z", então eu participei de vários. Então eu realmente tive muito apoio." (CM1 Privado)*

*"A organização (eles) já estão mudando um pouco do que era, porque antes a gente não tinha treinamento de absolutamente nada, hoje não, a gente fez várias semanas de treinamento sobre DRE, sobre orçamento, sobre o GPI, eles fazem treinamento." (CM3 Privado)*

*"Sempre estão (Hospital) nos proporcionando muito treinamento, que nem nós temos consultoria da parte do planejamento estratégico, que é orçamento, essa consultoria nos ajuda bastante." (CM5 Privado)*

*"E a gente usa muito, aqui na instituição, do conhecimento dos próprios colaboradores, então a gente tem desenvolvido o restante do colaborador com os conhecimentos específicos de cada um." (CM9 Público)*

*"O próprio tribunal de contas coloca um pouco de limitação de gasto de treinamento, mas a gente tem a facilidade, vamos dizer assim, de ter uma parceria acadêmica com a faculdade,*

*enfim, tá inserida, então vários profissionais da média gerência acabam, fazem ainda complementação do mestrado de gestão.” (CM9 Público)*

Esse apoio institucional é relevante para o efetivo exercício como *clinical manager*, no que diz respeito ao suporte organizacional e financeiro para o oferecimento de cursos, treinamentos, mesmo havendo limitações nos hospitais públicos.

Quanto à área do conhecimento a ser desenvolvida para assumirem a função de *clinical manager* e sugestão de cursos e treinamentos, houve as seguintes explicações:

*"Gestão de pessoas e a parte orçamentária planejamento estratégico. Essas duas áreas, elas, pra mim, foram bastante difíceis assim até eu me adaptar." (CM4 Privado)*

*"Eu acho que ainda assim essa parte financeira, sabe? A parte assim, ó, fluxo de caixa (...)giro de capital, não sei o quê, essas coisas, talvez só pra eu entender um pouco mais." (CM5 Privado)*

*"Ferramenta gerencial, não só gerencial do ponto de vista matemático, mas de ferramentas de solução de problema, ferramenta de análise de causa, ferramenta de elaboração de projeto." (CM9 Público)*

*"O enfermeiro que tá lá coordenando uma unidade de internação precisa ter a liderança dos seus subordinados, quer seja 4-5 pessoas ou 20, ou eu com 70, mas pra gestão mesmo, eu acho que a diferença seria esses dados financeiros, essas questões financeiras comerciais, de negociações, eu acho que isso talvez seja mais importante." (CM1 Privado)*

*"Planejamento estratégico e orçamento, seria um bom curso." (CM4 Privado)*

*"Um mini MBA, uma coisa assim, algo que falasse das principais coisas que acho que influencia uma gestão." (CM2 Privado).*

Ressalta-se que em relação aos cursos e treinamentos sugeridos pelos *clinical managers*, estes se concentraram na abordagem de assuntos da área financeira e liderança para a efetiva evolução dos trabalhos gerenciais desempenhados.

A análise dos relatos dos *clinical managers* entrevistados também possibilitou traçar um posicionamento em relação às atividades clínicas e gerenciais exercidas nos hospitais públicos e privados, o qual será apresentado na próxima seção.

### 3.3.3 Matriz de envolvimento dos *clinical managers* quanto às dimensões de atividades clínicas e gerenciais

Tendo em vista os relatos dos *clinical managers* no que se refere ao envolvimento das atividades clínicas e gerenciais desempenhadas no exercício de sua atribuição, notou-se uma diferenciação nesse nível de envolvimento no contexto dos hospitais públicos e privados. Neste sentido, uma matriz foi desenvolvida como forma de uma representação gráfica para sintetizar o posicionamento do *clinical manager* em relação às dimensões de atividades clínicas e gerenciais, alicerçado no estudo de Gilbert *et al.* (2019), conduzido com os *physician managers* canadenses.

A matriz foi composta por quatro quadrantes, traçados a partir da análise dos apontamentos feitos pelos *clinical managers* sobre o percentual de execução de atividades quanto às dimensões clínicas e gerenciais relatado nas entrevistas conduzidas, no âmbito do desenvolvimento de seu trabalho nos hospitais em que atuam, apresentada na Figura 3:

Figura 3: Matriz de envolvimento dos *Clinical Managers* quanto às dimensões de atividades clínicas e gerenciais

<b>Dimensão atividades clínicas</b>	100%	<i>clinical managers</i> hospitais públicos	
	50%	2º quadrante	1º quadrante
	0%	4º Quadrante	3º Quadrante
		<b>Dimensão atividades gerenciais</b>	
		0%	100%

Fonte: Elaborado pela autora.

De acordo com esta matriz, verifica-se que os *clinical managers* dos hospitais privados estão situados no terceiro quadrante, no qual se identifica um significativo envolvimento em termos de suas responsabilidades na dimensão de gerenciamento, enquanto os que atuam em hospitais públicos alocam mais ênfase ao envolvimento nas atividades

clínicas, relacionadas à assistência aos pacientes e às suas responsabilidades na dimensão clínica. Esta constatação será retomada na próxima seção.

### 3.4 DISCUSSÃO

A partir da construção do perfil dos *clinical managers* de hospitais públicos e privados deste estudo e dos relatos analisados nas entrevistas conduzidas, a percepção sobre a atuação destes profissionais como *clinical managers* se mostra como uma extensão das atividades clínicas desempenhadas e este processo de se tornar este profissional híbrido foi caracterizado informalmente, sem o estabelecimento de um programa de recrutamento, principalmente no âmbito dos hospitais públicos, corroborando com o estudo nos hospitais quenianos quando relatam que 43% dos *clinical managers* foram designados para a função de gerenciamento por necessidade do trabalho na organização (AL-MOMANI, 2018; NZINGA; MCGIVERN; ENGLISH, 2019).

Nos hospitais privados se percebe que estes gestores já estão mais familiarizados com as rotinas de gestão, por serem responsáveis por centro de resultados e cobrados por indicadores financeiros sob o departamento/setor do qual é responsável, atuando mais tempo nas atividades gerenciais em relação às clínicas, como se constata na matriz de envolvimento dos *clinical managers* elaborada para situar estes gestores (Figura 3 - Seção 3.3.3).

No que se refere à conciliação dos trabalhos clínicos com os não clínicos, nos hospitais privados estes *clinical managers* declararam executar poucas atividades ligadas à assistência ao paciente, dedicando-se majoritariamente às atividades de gestão, enquanto nos hospitais públicos, apesar de conciliarem as atividades, mantêm sua atuação no trabalho assistencial, inclusive para suprir ausências e escalas de trabalho quando necessário, considerando a proximidade com a equipe como fator importante de sua atuação como gestor, como apresentado na matriz de envolvimento.

Os *clinical managers* dos hospitais privados estão posicionados no terceiro quadrante da presente matriz, e os dos hospitais públicos, no segundo. Estes enquadramentos se fundamentaram nos relatos destes *clinical managers* e refletem a atual situação no contexto brasileiro da amostra estudada, mostrando que é desejável uma evolução no nível de envolvimento destes gestores que atuam em hospitais públicos quanto à dimensão gerencial, para que futuramente possam ocupar o terceiro quadrante, a fim de que as práticas gerenciais adotadas tenham as consequências almejadas, principalmente no tocante à alocação eficiente de recursos.

No cenário internacional, segundo Hoekstra *et al.* (2021), os *clinical managers* do estudo conduzido nos Estados Unidos passam a maior parte do tempo com pacientes, dedicando-se poucas horas ao gerenciamento, enquanto estes profissionais híbridos do Canadá apresentaram três perfis de atuação dependendo do nível de envolvimento nas atividades clínicas e gerenciais, sendo denominados “desiludidos”, “mínimo de envolvimento na dimensão gerencial” e “equilíbrio-desequilíbrio” (GILBERT *et al.*, 2019).

No tocante aos sentimentos externados por estes *clinical managers*, foram unânimes em sentir orgulho de sua equipe, de sua posição atuando como tal, apresentando como desafio o exercício desta função, pois reconhecem a instituição como prioridade.

Apesar de afirmarem sobre a conciliação dos trabalhos clínicos com os de gestão, houve situações de conflitos entre as duas dimensões, principalmente em relação a discussões sobre uso de medicamentos, materiais, abordando aspectos de custos e eficácia na aquisição dos mesmos. Os hospitais privados, conforme relatos, possuem comitês como colegiados para este tipo de discussão.

Acerca da preparação e desenvolvimento da função, os gestores clínicos entrevistados quando foram designados para serem *clinical managers*, declararam não se sentirem preparados, tanto em termos de conhecimento, formação básica e habilidades, quanto a aspectos emocionais. Estudos relataram que estes profissionais indicaram participar de um programa de desenvolvimento, como forma de recrutamento e preparação para assumirem a função, já que reportaram a necessidade de entendimento quanto à linguagem e procedimentos associados com o orçamento, planejamento estratégico e habilidades tecnológicas (AL-MOMANI, 2018; SPEHAR; FRICH; KJEKSHUS, 2012).

A formação clínica, principalmente a graduação em Medicina e Enfermagem, predominante dos *clinical managers* pesquisados, parece não oferecer disciplinas que tratam de temáticas relacionadas à gestão, buscando esta formação em cursos de pós-graduação *lato sensu* (52,5%), treinamentos externos (46%), treinamentos oferecidos e custeados pelos hospitais (25%) e da própria experiência profissional (29%) e aprendizagem com colegas (18%) e informal (16%), sendo que 67% deles afirmaram que suas habilidades foram complementadas por um novo conjunto de técnicas adquiridas por estes cursos e treinamentos.

Na esfera privada, o oferecimento de treinamento se mostra mais frequente, já que na pública os recursos destinados a treinamento são específicos, limitados e mais escassos, tendo em vista as auditorias externas dos órgãos reguladores.



Quanto à área de conhecimento a ser desenvolvida, a predominância relatada pelos *clinical managers* foi a de humanas – gestão de pessoas e financeira, corroborando com a literatura internacional (AL-MOMANI, 2018; SPEHAR; FRICH; KJEKSHUS, 2012). Os *clinical managers* também citaram habilidades de gerenciamento e liderança, interpessoais e habilidades para se criar um ambiente de trabalho positivo para o bom desenvolvimento da função.

Dentre os deveres e responsabilidades atribuídos a eles, 67% monitoram o orçamento, 46% executam o orçamento e 40% elaboram relatórios de controle de orçamentos, realizam reuniões com a equipe (83%), supervisionam a equipe (75%), desenvolvem e implementam políticas e procedimentos de trabalho (84%), sendo que 71% dos *clinical managers* atuam em hospitais com certificação de Acreditação hospitalar, 13% está em fase de implantação e 16% não possuem nenhuma certificação.

Assim, pelos resultados da pesquisa, os *clinical managers* podem ser considerados profissionais híbridos, como define a literatura, sendo mais intensos no desenvolvimento das atividades gerenciais no âmbito dos hospitais privados, mesmo não passando por um programa específico de desenvolvimento e recrutamento que os capacitem inicialmente ao exercício da função, pois conseguem executar tais atividades exigidas após receberem treinamentos, cursos e por iniciativa própria de busca de aprendizado e formação.

Mesmo que não haja essa preparação prévia em forma de programas de desenvolvimento e recrutamento institucionalizados para se tornar um profissional híbrido, esses *clinical managers* adquirem a base necessária para sua atuação, atribuindo a eles um reconhecimento e sentimento de dedicação e orgulho pelo trabalho desempenhado, mesmo havendo limitações e barreiras para tal em termos de apoio organizacional, principalmente na esfera pública. A responsabilidade em cumprir com as tarefas delegadas e o desenvolvimento da equipe são os impulsionadores para o bom andamento das atividades incumbidas, tendo como principal objetivo a busca pelo uso eficiente dos recursos e a entrega dos serviços de saúde ao paciente com segurança e qualidade.

A literatura internacional revela como barreiras à efetividade do gerente clínico híbrido o tempo, a falta de formação relacionada aos aspectos de gerenciamento, falta de interesse e a imprevisibilidade dos trabalhos clínicos que podem conflitar com as responsabilidades gerenciais, falta de uma descrição do trabalho e entendimento dos discursos da linguagem clínica com a de negócios (KIPPIST; FITZGERALD, 2009). Tais barreiras também se apresentam no Brasil, na conjuntura estudada, exceto a falta de interesse dos

*clinical managers*, pois foi demonstrado que têm iniciativa e pró-atividade na busca de formação para o desenvolvimento de suas atividades.

As habilidades de liderança também são abordadas por Grady e Hinings (2019) e Pihlainen, Kivinen e Lammintakanen (2019) por capacitarem os *clinical managers* em guiarem seus esforços para transformação de suas equipes, da própria organização e do governo em busca de um sistema de saúde sustentável que produz os melhores resultados e experiências aos pacientes com respeito a valores e a custos.

Pihlainen, Kivinen e Lammintakanen (2019) também mencionaram que as responsabilidades e deveres quanto ao gerenciamento e liderança necessitam de clareza e a trajetória de carreira precisa ser atualizada para incluir a possibilidade de uma carreira gerencial.

Spehar, Frich e Kjekshus (2015) sugeriram que as organizações de saúde devem entender a importância da necessidade de cumprimento da dimensão gerencial que pode estar associada com a efetiva construção de identidade profissional e da transição para *clinical manager*. A dimensão gerencial precisa se tornar parte de sua identidade para sustentar seu interesse para os anos necessários para desenvolver e praticar as habilidades complexas de gerenciamento, podendo esta nova identidade ser inclusa nos programas de desenvolvimento de gerentes clínicos.

Programas de mentoria também foram indicados por Nzinga, Mcgovern e English (2019) para encorajar os clínicos a atuarem como *clinical managers* de forma a enriquecer a efetividade do sistema de saúde.

Os resultados sugerem que os hospitais devem reconhecer a importância do envolvimento dos *clinical managers* nas atividades gerenciais, possibilitando o desenvolvimento de suas habilidades e conhecimentos para o exercício desta função, a partir do oferecimento de um programa de desenvolvimento e recrutamento, que passe a compor um plano de carreira para transição de profissional clínico para um profissional híbrido, adquirindo o mínimo necessário para sua atuação, como exigido pelas organizações, sem desprezar sua identidade profissional.

Além disso, a formação destes clínicos poderá ser aprimorada em termos de projeto pedagógico dos cursos de graduação em Medicina e Enfermagem para que estes profissionais possam articular o gerenciamento e a prática, quando designados para esta função de profissional híbrido, alinhando a possibilidade de uma carreira gerencial.

### 3.5 CONCLUSÃO

O objetivo do estudo foi qualificar o perfil dos *clinical managers* no âmbito dos hospitais públicos e privados no contexto brasileiro, explorando as suas experiências em se tornar um profissional híbrido, identificando o nível das atividades clínicas e gerenciais desenvolvidas e sua percepção sobre a sua preparação e desenvolvimento para atuarem nesta posição.

Verificou-se que pelo perfil traçado, este apresenta características diferenciadas quando analisadas as variáveis como gênero, área de atuação, responsabilidade orçamentária e formação acadêmica na amostra que corresponde a 53% destes gestores atuando em hospitais privados e 47%, em públicos. Estas características refletirão na forma como estes gestores estarão envolvidos e desempenharão suas atribuições gerenciais no processo orçamentário dos hospitais em que atuam, apesar de serem considerados profissionais híbridos, como define a literatura internacional, carecem de preparação inicial quando assumem a posição gerencial, sendo esta adquirida ao longo de sua trajetória, já que não existem programas de desenvolvimento e recrutamento que os direcionem e preparem para tal.

Os resultados demonstraram que aspectos quanto à identidade profissional, verificação dos projetos pedagógicos dos cursos de graduação em Medicina e Enfermagem, principalmente, a fim de introduzirem alguma disciplina de formação gerencial a estes profissionais e definição de um plano de carreira gerencial por parte dos hospitais, poderão ser explorados para que a transição deste profissional clínico para híbrido, definido como *clinical manager*, possa ser desenvolvida com planejamento, clareza e preparação, possibilitando a conciliação de suas atividades clínicas com as gerenciais, almejando tanto a excelência da atenção ao paciente como a gestão eficiente dos recursos aplicados.

No desenvolvimento da pesquisa, aponta-se como limitações a utilização de amostra não probabilística que interfere no poder de generalização dos resultados; ainda a origem do instrumento de coleta, pois mesmo passando por um processo de tradução e validação, o aspecto cultural onde o mesmo foi desenvolvido, pode ter interferido nesse processo de tradução.

## 4 CONCLUSÕES

Nesta seção serão apresentados os principais resultados derivados dos dois recortes integrados do estudo.

Na primeira parte, foi elaborado o artigo de acordo com a estratégia de métodos mistos, cujas respostas da *survey* administradas aos *clinical managers* foram analisadas no modelo de equações estruturais para se validar as relações propostas nas hipóteses traçadas no modelo de pesquisa e, pelas entrevistas semiestruturadas conduzidas também com *clinical managers* e gestores administrativos dos hospitais autorizados, pôde-se identificar fatores emergidos que pudessem elucidar o fenômeno do processo orçamentário, especificamente da relação de participação e *performance* orçamentárias.

Os resultados provenientes do modelo de equações estruturais mostraram que a participação orçamentária tem efeito direto no comprometimento com a meta orçamentária, porém este não afeta diretamente a *performance*. Quando testada a relação de intermediação do *feedback* orçamentário, essa também não foi suportada, mas apresentou um efeito parcial do comprometimento em relação ao *feedback* orçamentário. Já a moderação do tipo de hospital sob a relação *feedback* e *performance* orçamentária foi confirmada e, quando o tipo de hospital é atribuído ao setor público, este afeta a *performance*, ou seja, se os *clinical managers* dos hospitais públicos receberem *feedback*, a *performance* é afetada positivamente, confirmando-se então o modelo proposto no cenário dos hospitais públicos.

Identificou-se que o contexto organizacional, como contingência, dado pelos diferentes tipos de arranjos organizacionais, influencia o processo orçamentário, de forma direta sob a atuação dos *clinical managers*, afetando o sistema de controle gerencial - a sua forma de participação, envolvimento e comprometimento com as metas orçamentárias - e consequentemente o uso eficiente dos recursos destinados ao financiamento das atividades desses hospitais, cujo alvo é a *performance* orçamentária.

Na segunda parte da pesquisa, qualificou-se o perfil dos *clinical managers* atuantes nos hospitais públicos e privados no contexto brasileiro, explorando as suas experiências em se tornar um profissional híbrido, identificando o nível das atividades clínicas e gerenciais desenvolvidas e sua percepção sobre a sua preparação e desenvolvimento para atuarem nesta posição. Os resultados apontaram que, apesar de serem considerados profissionais híbridos, carecem de preparação inicial quando assumem a posição gerencial, sendo esta adquirida ao longo de sua trajetória, motivando assim a reflexão em relação a aspectos quanto à identidade

profissional, formação educacional e recursos humanos – desenvolvimento de carreira e definição de cargos, além de questões de cunho social e antropológico.

Ressalta-se que no âmbito da Contabilidade Gerencial, este profissional híbrido, *clinical manager*, é o agente crítico para que as ferramentas gerenciais implantadas, principalmente o processo orçamentário, sejam efetivas e que o entendimento técnico da área clínica, conciliado com a da gerencial, possibilita discussões acuradas sobre o estabelecimento de metas orçamentárias, o envolvimento em si no processo orçamentário e o acesso às informações de custos e de *feedback* orçamentário que apontem o direcionamento de suas ações, bem como a correção das mesmas, em busca da *performance* almejada.

As limitações dessa pesquisa foram percorridas em cada estudo desenvolvido, mas cumpre-se destacar, que no âmbito geral de desenvolvimento da tese, a pandemia da Covid-19 impactou diretamente no andamento e conclusão, pois os profissionais bem como as organizações hospitalares vivenciavam um momento difícil, desafiador e delicado, que mesmo com a participação deles no estudo, houve uma adequação para que a pesquisa fosse viabilizada, principalmente em relação ao tamanho da amostra e cronograma.

Diante destas considerações, ressalta-se que as combinações das estratégias de pesquisa, as teorias abarcadas, bem como os resultados empíricos contribuíram para o entendimento do fenômeno do processo orçamentário, respondendo à questão da tese e suscitando novas oportunidades de pesquisa, clarificando assim como se dá a participação orçamentária dos *clinical managers*, cujo alvo é a *performance* orçamentária no contexto dos hospitais públicos e privados no Brasil.

## REFERÊNCIAS

- ABERNETHY, M. A. Physicians and resource management: the role of accounting and non-accounting controls. **Financial Accountability and Management**, v.12, n.2, p. 141-156, 1996.
- ABERNETHY, M. A.; BROWNELL, P. The role of budgets in organizations facing strategic change: an exploratory study. **Accounting, organizations and society**, v. 24, n. 3, p. 189-204, 1999. DOI: [https://doi.org/10.1016/S0361-3682\(98\)00059-2](https://doi.org/10.1016/S0361-3682(98)00059-2)
- ABERNETHY, M.; CHUA W.F.; GRAFTON J.; MAHAMA H. Accounting and control in health care: behavioural, organizational, sociological and critical perspectives. In: **Handbook of Management Accounting Research**, v.2, Elsevier: Oxford, 2007.
- ABERNETHY, M.; STOELWINDER, J.U. Budget use, task uncertainty, system goal orientation and subunit performance: a test of the 'fit' hypothesis in not-for-profit hospitals. **Accounting, Organizations and Society**, v.16, n.2, p. 105-120, 1991.
- ABERNETHY, M.; STOELWINDER, J.U. The role of professional control in management of complex organizations. **Accounting, Organizations and Society**, v.20, n.1, p. 1-17, 1995.
- ABERNETHY, M.; VAGNONI, E. Power, organization design and managerial behaviour. **Accounting, Organizations and Society**, v.29, p. 207-225, 2004.
- ALMASI, H.; PALIZDAR, M. R.; PARSIAN, D. Budgetary participation and managerial performance: The impact of information and environmental volatility. **Management Science Letters**, v. 5, p. 843-854, 2015. DOI: 10.5267/j.msl.2015.7.001
- AL-MOMANI, M. M. Exploring characteristics and perceptions of private hospital physician managers regarding their management training needs. **Biomedical Research**, v. 29, n. 8, p. 1712-1717, 2018. DOI: [10.4066/BIOMEDICALRESEARCH.29-17-2055](https://doi.org/10.4066/BIOMEDICALRESEARCH.29-17-2055)
- ATKINSON, A. A. et al. **Contabilidade Gerencial**. São Paulo: Atlas, 2011.
- BAINES, A.; LANGFIELD-SMITH, K. Antecedents to management accounting change: a structural equation approach. **Accounting, Organizations and Society**, v.28, p.675-698, 2003.
- BEATON, D. E. et al. Guidelines for the process of cross-cultural adaption of self-report measures. **Spine**, v.25, n. 24, p. 3186-3191, 2000.
- BIDO, D.S.; SOUZA, D. SmartPls 3: especificação, estimação, avaliação e relato. **Revista Administração: Ensino e Pesquisa**, v. 20, n.2, p.488-536, 2019.
- BINBERG, J.G; LUFT,J.; SHIELDS, M.D. Psychology theory in management accounting research. In: Chapman, C.S.; Hopwood, A.G.; Shields, M.D. **Handbook of management accounting research**. Amsterdam, The Netherlands: Elsevier, 2007.

BONACHE, A.B.; MAURICE, J.; MORIS, K. Budgetary Participation and Managerial Performance: Non-significant Link and Contingencies. **Accounting Auditing Control**, v. 18, n. 2, p. 125-184, 2012. DOI: <https://doi.org/10.3917/cca.182.0125>

BONACIM, C. A. G.; ARAUJO, A. M. P. Gestão de custos aplicada a hospitais universitários públicos: a experiência do Hospital das Clínicas da Faculdade de Medicina de Ribeirão Preto da USP. *Revista de Administração Pública*. Rio de Janeiro, v.44, n.4, p.903-931, 2010.

BONACIM, C.A.G.; ARAUJO, A.M.P. Avaliação de desempenho econômico-financeiro dos serviços de saúde: os reflexos das políticas operacionais no setor hospitalar. **Ciência & Saúde Coletiva**, v. 16, p. 1055-1069, 2011. DOI: <https://doi.org/10.1590/S1413-81232011000700038>

BONI, V., QUARESMA, S. J. Aprendendo a entrevistar: como fazer entrevistas em Ciências Sociais. **Revista Eletrônica dos Pós-Graduandos em Sociologia Política da UFSC**, v.2 (1), p. 68-80, 2005.

BRASIL. Agência Nacional de Saúde Suplementar. **Qualiss – Programa de qualificação dos prestadores de serviços de saúde**. Disponível em: <<http://www.ans.gov.br/gestao-em-saude/qualiss-programa-de-qualificacao-dos-prestadores-de-servicos-de-saude-2#>>. Acesso em: 30 jun. 2019.

BRAITHWAITE, J. An empirically-based model for clinician-managers' behavioural routines. **Journal of health organization and management**, v. 18, n. 4, p. 240-261, 2004. DOI: <https://doi.org/10.1108/147772604105542692004>.

BROWNELL, P. The role of accounting data in performance evaluation, budgetary participation, and organizational effectiveness. **Journal of accounting research**, p. 12-27, 1982. DOI: <https://doi.org/10.2307/2490760>

CAPELLINI, Gustavo de Almeida. **Matriz de maturidade dos sistemas de custos em hospitais**. Dissertação de Mestrado. Universidade de São Paulo, 2013. DOI: 10.11606/D.96.2013.tde-16012014-172745

CARDOSO, M.R.O. et al. O mix público e privado no sistema de saúde brasileiro: coexistência em evidência. **Saúde em Redes**. Porto Alegre. v. 3, n. 2, p. 107-118, 2017.

CHILINGERIAN, J. A.; SHERMAN, H. D. For-Profit vs Non-Profit Hospitals: The Effect of the Profit Motive on the Management of Operations. **Financial Accountability & Management**, v. 3, n. 3-4, p. 283-306, 1987. DOI: <https://doi.org/10.1111/j.1468-0408.1987.tb00282.x>

CHONG, V.K.; CHONG, K.M. Budget goal commitment and informational effects of budget participation on performance: a structural equation modeling approach. **Behavioral Research in Accounting**, v.14, p. 65-86, 2002.

CHONG, V. K.; JOHNSON, D. M. Testing a model of the antecedents and consequences of budgetary participation on job performance. **Accounting and business research**, v. 37, n. 1, p. 3-19, 2007. DOI: <https://doi.org/10.1080/00014788.2007.9730055>

COVALESKI, M. A. et al. Budgeting Research: Three Theoretical Perspectives and Criteria for Selective Integration. In: **HANDBOOK OF MANAGEMENT ACCOUNTING RESEARCH**, Oxford, UK: Elsevier, 2007.

DAVILA, A.; FOSTER, G. Management accounting system adoption decisions: evidence and performance implications from early-stage/startup companies. **The Accounting Review**, v.80, n.4, p. 1039-1068, 2005.

DEMARTINI, C.; MELLA, P. Beyond feedback control: the interactive use of performance management systems – implications for process innovation in Italian healthcare organizations. **The International Journal of Health Planning and Management**, v.29, p. e1-e30, 2014.

DERFUSS, K. The relationship of budget participation and reliance on accounting performance measures with individual-level consequent variables: a meta analysis. **European Accounting Review**, v.18, n.2, 203-240, 2009.

DUFFIELD, C.; GARDNER, G.; DOUBROVSKY, A.; WISE, S. Manager, clinician or both? Nurse managers' engagement in clinical care activities. **Journal of nursing management**, v. 27, n. 7, p. 1538-1545, 2019. DOI: <https://doi.org/10.1111/jonm.12841>

ELIYANA, A.; MA'ARIF S.; MUZAKKI. Job satisfaction and organizational commitment effect in the transformational leadership towards employee performance. **European Research on Management and Business Economics**, v. 25, n. 3, p. 144-150, 2019. DOI: <https://doi.org/10.1016/j.iedeen.2019.05.001>

EZZAMEL, M. The impact of environmental uncertainty, managerial autonomy and size on budget characteristics. **Management Accounting Research**, v. 1, n. 3, p. 181-197, 1990. DOI: [https://doi.org/10.1016/S1044-5005\(90\)70057-1](https://doi.org/10.1016/S1044-5005(90)70057-1)

FBH. Federação Brasileira de Hospitais - Cenário dos Hospitais no Brasil – 2020. Disponível em: [https://www.fbh.com.br/wp-content/uploads/2021/04/Cenarios\\_2020.pdf](https://www.fbh.com.br/wp-content/uploads/2021/04/Cenarios_2020.pdf) . Acesso em 01 nov. 2021.

FIONDELLA, C.; MACCHIONI, R.; MAFFEI, M.; SPANÓ, R. **Accounting Forum**, v. 40, p. 186-204, 2016. DOI: <https://doi.org/10.1016/j.accfor.2016.05.004>

GARCÍA-CORNEJO, B.; PÉREZ-MÉNDEZ, J.A. Assessing the effect of standardized cost systems on financial performance – a difference-in-differences approach for hospitals according to their technological level. **Health Policy**, v.122, p. 396-403, 2018.

GEIGER, D. R.; ITTNER, C. D. The influence of funding source and legislative requirements on government cost accounting practices. **Accounting, Organizations and Society**, v. 21, n. 6, p. 549-567, 1996. DOI: [https://doi.org/10.1016/0361-3682\(96\)00008-6](https://doi.org/10.1016/0361-3682(96)00008-6)

GENDRON, Y. Mantendo-se fiel ao contexto. **Sociedade, Contabilidade e Gestão**, v. 14, n. 4, p. 80-95, 2019.



GIACOMELLI, G. The role of hybrid professionals in the public sector: a review and research synthesis. **Public Management Review**, v. 22, n. 11, p. 1624-1651, 2020. DOI: <https://doi.org/10.1080/14719037.2019.1642952>

GILBERT, M.-H., DEXTRAS-GAUTHIER, J., FOURNIER, P.-S., CÔTÉ, A., AUCLAIR, I.; KNANI, M. Organizational constraints as root causes of role conflict: The situation of physician-managers and their responses. **Journal of health organization and management**, v. 33, n. 2, p. 204-220, 2019. DOI: <https://doi.org/10.1108/JHOM-07-2017-0169>

GRADY, C. M.; HININGS, CR Bob. Turning the Titanic: physicians as both leaders and managers in healthcare reform. **Leadership in Health Services**, v. 32, n.3, p. 338-347, 2019. DOI: <https://doi.org/10.1108/LHS-09-2017-0058>.

GRAFTON, J.; LILLIS, A.M.; MAHAMA, H. Mixed methods research in accounting. **Qualitative Research in Accounting & Management**, v. 8, n. 1, p. 5-21, 2011. DOI: <https://doi.org/10.1108/11766091111124676>

GUIDINI, A.A.; ZONATTO, V. C.S.; DEGENHART, L. Evidence of the relationship between budgetary participation, organizational commitment and managerial performance. **Brazilian Journal of Management/Revista de Administração da UFSM**, v. 13, n. 5, 2020. DOI: 10.5902/1983465938283

HAIR, JF. et al. **Fundamentos de Métodos de Pesquisa em Administração**. Porto Alegre: Bookman, 2005.

\_\_\_\_\_. **Análise Multivariada de dados**. Porto Alegre: Bookman, 2009.

HAMMAD, S. A. et al. Management accounting system for hospitals: a research framework. **Industrial Management & Data Systems**, v. 110, n.5, p. 762-784, 2010.

HIRST, M.K.; LOWY, S.M. The linear additive and interactive effects of budgetary goal difficulty and feedback on performance. **Accounting, Organizations and Society**, v.15, n.5, p. 425-436, 1990.

HOEKSTRA, C. J. et al. Priorities of hybrid clinician-managers: a qualitative study of how managers balance clinical quality among competing responsibilities. **Physical Therapy**, v. 101, n. 5, p. pzab048, 2021. DOI: <https://doi.org/10.1093/ptj/pzab048>

HOFF, T.J. The physician as worker: what it means and why now?. **Organizational Studies**, v. 26, n.4, p. 53-70, 2001.

ITTNER, C. D.; LARCKER, D. F. Innovations in performance measurement: trends and research implications. **Journal of management accounting research**, v. 10, p. 205, 1998.

KAISER, F.; SCHMID, A.; SCHLÜCHTERMANN, J. Physician-leaders and hospital performance revisited. **Social Science & Medicine**, v. 249, p. 112831, 2020. DOI: <https://doi.org/10.1016/j.socscimed.2020.112831>

KARILA, A.; VAKKURI, J.; LEHTO, J. Budgetary bias in the Finnish public hospital system. **International Journal of Public Sector Management**, v. 33, n.4, p. 401-418, 2020. <https://doi.org/10.1108/IJPSM-07-2019-0184>

KENIS, I. Effects of Budgetary Goal Characteristics on Managerial Attitudes and Performance. **The Accounting Review**, v. 54, n.4, p.707-721, 1979.

KENNO, S. A.; LAU, M. C.; SAINTY, B. J. In search of a theory of budgeting: a literature review. **Accounting perspectives**, v. 17, n. 4, p. 507-553, 2018. DOI: <https://doi.org/10.1111/1911-3838.12186>

KING, N. 21—using templates in the thematic analysis of text—. **Essential guide to qualitative methods in organizational research**, v. 256, 2004.

KING, R. et al. Budgeting practices and performance in small healthcare businesses. **Management Accounting Research**, v. 21, n.1, p. 40-55, 2010.

KIPPIST, L.; FITZGERALD, A.. Organisational professional conflict and hybrid clinician managers: the effects of dual roles in Australian health care organisations. **Journal of Health Organization and Management**, v. 23, n. 6, p. 642-655, 2009. DOI: <https://doi.org/10.1108/14777260911001653>

KUVAAS, B. The interactive role of performance appraisal reactions and regular feedback. **Journal of Managerial Psychology**, v. 26, n. 2, p. 123-137, 2011. DOI: <https://doi.org/10.1108/02683941111102164>

KURUNMÄKI, L. A hybrid profession—the acquisition of management accounting expertise by medical professionals. **Accounting, organizations and society**, v. 29, n. 3-4, p. 327-347, 2004. DOI: [https://doi.org/10.1016/S0361-3682\(02\)00069-7](https://doi.org/10.1016/S0361-3682(02)00069-7)

LA FORGIA, G. M.; COUTTOLENC, B. F. **Desempenho hospitalar no Brasil em busca da excelência**. São Paulo: Singular, 2009.

LANGEVIN, P.; MENDOZA, C. Motivating managers' goal commitment: participation, feedback, and trust. **Accounting Auditing Control**, v. 20, n. 3, p. 43-71, 2014.

LIMA, J. P. R. et al. “Ensina-me a orientar”: o papel da relação de orientação na construção do ser orientador. **SEMINÁRIOS DE ADMINISTRAÇÃO**, v. 20, 2017.

LIMA, J. P. R.; SILVA, V.R.; LEAL, E. A. Análise das normas sociais no uso de entrevistas em artigos científicos em Contabilidade no Brasil no período de 2010 a 2019. **Revista Contemporânea de Contabilidade**, v. 18, n. 49, 2021.

LLEWELLYN, S. Two-way window: clinicians as medical managers. **Organizational Studies**, v. 22, p. 593-623, 2001.

LOCKE, E.A. Toward a Theory of task motivation and incentives. **Organizational Behavior and Human Performance**, v.3, p. 157-189, 1968.

LOCKE, Edwin A. et al. Goal setting and task performance: 1969–1980. **Psychological bulletin**, v. 90, n. 1, p. 125, 1981. DOI: <https://doi.org/10.1037/0033-2909.90.1.125>

LOURENÇO, S.M.; GREEBERG, J.O.; LITTLEFIELD, M.; BATES, D.W.; NARAYANAN, V.G. The performance effect of feedback in a context of negative incentives: evidence from a field experiment. **Management Accounting Research**, v. 40, p. 1-14, 2018

LU, C-T. Relationships among budgeting control system, budgetary perceptions and performance: A study of public hospitals. **African Journal of Business Management**, v. 5, n.15, p. 6261-6270, 2011.

LUCKETT, P.F.; EGGLETON, I.R.C. Feedback and Management Accounting: a review of research into behavioural consequences. **Accounting, Organizations and Society**, v. 16, n.4, p. 371-394, 1991.

MACINATI, M. S. NPM reforms and the perception of budget by hospital clinicians: Lessons from two case-studies. **Financial Accountability and Management**, v. 26, n. 4, p. 422-442, 2010. DOI: <https://doi.org/10.1111/j.1468-0408.2010.00509.x>

MACINATI, M. S.; ANESSI-PESSINA, E. Management accounting use and financial performance in public health-care organizations: evidence from the Italian National Health Service. **Health Policy**, n.117, p. 98-111, 2014.

MACINATI, M. S.; BOZZI, S.; RIZZO, M.G. Budgetary participation and performance: the mediating effects of medical managers' job engagement and self-efficacy. **Health Policy**, n.120, p. 1017-1018, 2016. DOI: <https://doi.org/10.1016/j.healthpol.2016.08.005>

MACINATI, M.S.; CANTALUPPI, G.; RIZZO, M. G. Medical managers' managerial self-efficacy and role clarity: How do they bridge the budgetary participation–performance link?. **Health services management research**, v. 30, n. 1, p. 47-60, 2017. DOI: <https://doi.org/10.1177/0951484816682398>

MACINATI, M.S.; NIEDDU, L.; RIZZO, M. G. Examining the role of value congruence, professional identity, and managerial job engagement in the budgetary participation–performance link. **Health care management review**, v. 45, n. 4, p. 290-301, 2020. DOI: [doi: 10.1097/HMR.0000000000000231](https://doi.org/10.1097/HMR.0000000000000231)

MACINATI, M. S.; RIZZO, M. G. Budget goal commitment, clinical managers' use of budget information and performance. **Health Policy**, n.117, p. 228-238, 2014.

MACINATI, M. S.; RIZZO, M. G. Exploring the link between clinical managers involvement in budgeting and performance: Insights from the Italian public health care sector. **Health care management review**, v. 41, n. 3, p. 213-223, 2016. DOI: [10.1097/HMR.0000000000000071](https://doi.org/10.1097/HMR.0000000000000071)

MACINATI, M S.; RIZZO, M.G.; HOQUE, Z. Medical managers' financial accountability: The effects of feedback on work outcome and managerial performance. **Financial Accountability & Management**, 2021. DOI: <https://doi.org/10.1111/faam.12285>

MAIGA, A.S. Antecedents and consequences of budget participation. In: **Advances in management accounting**. Emerald Group Publishing Limited, v.14, p. 211-231, 2005. DOI: [https://doi.org/10.1016/S1474-7871\(05\)14010-6](https://doi.org/10.1016/S1474-7871(05)14010-6)

MCGIVERN, G.; CURRIE, G.; FERLIE, E.; FITZGERALD, L.; WARING, J. Hybrid manager–professionals'identity work: the maintenance and hybridization of medical professionalism in managerial contexts. **Public Administration**, v. 93, n. 2, p. 412-432, 2015. DOI: <https://doi.org/10.1111/padm.12119>

MO, T.O. Doctors as managers: moving towards general management? The case of unitary management reform in Norwegian hospitals. **Journal of Health Organization and Management**, v. 22, n.4, p. 400-415, 2008.

NGUYEN, N.P.; EVANGELISTA, F.; KIEU, Tai Anh. The contingent roles of perceived budget fairness, budget goal commitment and vertical information sharing in driving work performance. **Journal of Asian Business and Economic Studies**, v. 26, n. 1, p. 98-116, 2019. DOI: <https://doi.org/10.1108/JABES-06-2018-00262019>.

NI *et al.* Budgetary participation's effect on managerial outcomes: Mediating roles of self-efficacy and attitudes toward budgetary decision makers. **NTU Management**, v. 19, n. 2, p. 321-347, 2009.

NOOR, I. H.M.; OTHMAN, R. Budgetary participation: How it affects performance and commitment. **Accountancy Business and the Public Interest**, 2012.

NZINGA, J. MCGIVERN, G.; ENGLISH, M. Hybrid clinical-managers in Kenyan hospitals: navigating between professional, official and practical norms. **Journal of Health Organization and Management**, v. 33, n. 2, p. 173-187, 2019. DOI: <https://doi.org/10.1108/JHOM-08-2017-0203>

OCKÉ-REIS, CO. Financial sustainability of the Brazilian Health System and health-related tax expenditures. **Ciência Saúde Coletiva**, v.23, n.6, p. 2035-2042, 2018. DOI: <https://doi.org/10.1590/1413-81232018236.05992018>.

OVER, M; WATANABE, N. Evaluating the impact of organizational reforms in hospitals. **Innovations in Health Service Delivery: The Corporatization of Public Hospitals**. Human Development Network, 2003.

PAHO – PAN AMERICAN HEALTH ORGANIZATION; WHO – WORLD HEALTH ORGANIZATION. **Final report. Washington, 53rd Directing Council. 66th Session of the Regional Committee of WHO for the Americas**, 2014. Disponível em: <[http://www.paho.org/hq/index.php?option=com\\_content&view=article&id=9774%3A2014-53rd-directing-council&catid=8811%3Adc-ocuments&Itemid=41062&lang=en](http://www.paho.org/hq/index.php?option=com_content&view=article&id=9774%3A2014-53rd-directing-council&catid=8811%3Adc-ocuments&Itemid=41062&lang=en)>. Acesso em: 06 nov. 2021.

PARKER, R. J.; KYJ, L. Vertical information sharing in the budgeting process. **Accounting, Organizations and Society**, v. 31, n. 1, p. 27-45, 2006. DOI: <https://doi.org/10.1016/j.aos.2004.07.005>

PÉREZ-RAMOS, J. Motivação no trabalho: abordagens teóricas. **Psicologia-USP**, v. 1, n.2, p. 127-140, 1990.

PETTERSEN, I. J. Budgetary control of hospitals – ritual rhetorics and rationalized myths. **Financial Accountability & Management**. v.11, n.3, p.207-221, 1995.

PETTERSEN, I. J. Diverse management practices—a study of clinical managers. **Public Money and Management**, v. 33, n. 1, p. 39-46, 2013. DOI: <https://doi.org/10.1080/09540962.2013.744893>

PIHLAINEN, V.; KIVINEN, T.; LAMMINTAKANEN, J. Perceptions of future hospital management in Finland. **Journal of health organization and management**, v. 33 n. 5, p. 530-546, 2019. DOI: <https://doi.org/10.1108/JHOM-02-2018-0045>

PIMENTEL, V.; BARBOSA, L.; MACHADO, L.; ADAO, L.F.; REIS, C. Sistema de Saúde Brasileiro: Gestão, institucionalidade e financiamento. *BNDES Setorial*, n. 46, p. 7-77, set. 2017.

PIZZINI, M. J. The relation between cost-system design, managers' evaluations of the relevance and usefulness of cost data and financial performance: an empirical study of the US hospitals. **Accounting, Organizations and Society**, v.31, n. 2, p. 179-210, 2006.

RABKIN, S. W.; FREIN, M. Overcoming Obstacles to Develop High-Performance Teams Involving Physician in Health Care Organizations. **Healthcare**, v.9, n.9, p.1136-1155, 2021. DOI: <https://doi.org/10.3390/healthcare9091136>

RENN, R.W. Participations effect on task performance: mediating roles of goal acceptance and procedural justice. **Journal of Business Research**, v. 41, p. 115-125, 1998.

SANDINO, T. Introducing the first management control systems: evidence from the retail sector. **The Accounting Review**, v. 82, n.1, p. 265-293, 2007.

SEKARAN, U.; BOUGIE, R. **Research Methods for Business: A Skill Building Approach**. John Wiley and Sons, 2009.

SHIELDS, J.; SHIELDS, M. Antecedents of participative budgeting. **Accounting, Organizations and Society**, v. 23, p.49-76, 1998.

SILVA, M. T.; LANCMAN, S.; ALONSO, C. M. C. Consequências da intangibilidade na gestão dos novos serviços de saúde mental. **Revista de Saúde Pública**, v. 43, n.1, 2009.

SOUZA, Antônio Artur. **Gestão financeira e de custos em hospitais**. Editora Atlas SA, 2013.

SPEHAR, I.; FRICH, J.C.; KJEKSHUS, L.E. Clinicians' experiences of becoming a clinical manager: a qualitative study. **BMC health services research**, v. 12, n. 1, p. 1-11, 2012. DOI: <https://doi.org/10.1186/1472-6963-12-421>

SPEHAR, I.; FRICH, J.C.; KJEKSHUS, L.E. Professional identity and role transitions in clinical managers. **Journal of health organization and management**, v. 29 n.3, p. 353-366, 2015. DOI: <https://doi.org/10.1108/JHOM-03-2013-0047>

SUGIOKO, S. The Impact of budget participation on job performance of university executives: A study of APTIK-Member Universities in Indonesia. **Kasetsart Journal of Social Sciences**, v. 31, n. 2, p. 271-279, 2010.

SWIERINGA, R. J.; MONCUR, R. H. **Some effects of participative budgeting on managerial behaviour**. New York: National Association of Accountants, 1975.

TASHAKKORI, A; CRESWELL, J.W. Editorial: the new era of mixed methods. **Journal of Mixed Methods Research**, v.1, n.1,p. 3-7, 2007. DOI: 10.1177/2345678906293042

TOIGO, L. A.; PICCOLI, M. R.; LAVARDA, C. E. F. Orçamento como meio de controle da dissociação em Hospital Público. **Revista de Contabilidade do Mestrado em Ciências Contábeis da UERJ**, v. 21, n. 2, p. 52-66, 2017.

XIONG, J.; He, Z.; Deng, Y.; Zhang, M.; Zhang, Z. Quality management practices and their effects on the performance of public hospitals. **International journal of quality and service sciences**, v. 9 n. 3/4, p. 383-401, 2017. DOI: <https://doi.org/10.1108/IJQSS-02-2017-0019>

WENTZEL, K. The influence of fairness perceptions and goal commitment on managers' performance in a budget setting. **Behavioural Research in Accounting**, v.14, p. 247-271, 2002.

WHO. *Global Health Expenditure Database. Health Expenditure Profile*. Disponível em: [https://apps.who.int/nha/database/country\\_profile/Index/en](https://apps.who.int/nha/database/country_profile/Index/en). Acesso em: 01 nov. 2021

WHO. *The Global Health Observatory - Total expenditure on health as a percentage of gross domestic product*. Disponível em: <https://www.who.int/data/gho/data/indicators/indicator-details/GHO/total-expenditure-on-health-as-a-percentage-of-gross-domestic-product>. Acesso em: 01 nov. 2021

ZUCCHI, P.; DEL NERO, C.; MALIK, A. M. Gastos em Saúde: Os fatores que agem na demanda e oferta dos serviços de Saúde. **Revista Saúde e Sociedade**, v.9, p. 127-150, 2000.

**APÊNDICE A – Relação de Hospitais selecionados conforme DRS (nível de complexidade) e ANS (Qualiss)**

**Grande São Paulo - (alta complexidade DRS I)**

Hospital das Clínicas – Faculdade de Medicina da USP

Hospital 9 de Julho

Hospital Israelita Albert Einstein

Hospital Oswaldo Cruz

Hospital Santa Catarina

Hospital Sírio Libanês

**Araraquara**

Hospital Estadual Américo Brasiliense (média complexidade DRS III)

Santa Casa de São Carlos (média complexidade DRS III)

Hospital Universitário da Universidade Federal de São Carlos (média e alta complexidade DRS III)

**Franca**

Hospital e Maternidade São Joaquim (média e alta complexidade DRS VIII)

Santa Casa de Franca (média e alta complexidade DRS VIII)

**Ribeirão Preto**

Hospital das Clínicas da Faculdade de Medicina de Ribeirão Preto (alta complexidade DRS XIII)

Hospital Estadual de Ribeirão Preto (média complexidade DRS XIII)

Hospital Santa Lydia (média complexidade DRS XIII)

Hospital São Francisco

Hospital São Lucas

Santa Casa de Ribeirão Preto (média complexidade DRS XIII)

Hospital Electro Bonini (UNAERP) (média complexidade DRS XIII)

**Minas Gerais**

Hospital Geral Unimed – Vale do Aço

**Paraná**

Hospital Geral Unimed – Ponta Grossa

## APÊNDICE B – Questionário

PESQUISA ACADÊMICA

---

**Estudo das características do processo orçamentário no ambiente do Serviço de Saúde**  
**Autora: Gisele Cristina dos Santos**

**Orientador: Prof. Dr. Carlos A. Grespan Bonacim**

**Orientações aos respondentes:**

- 18 questões fechadas sobre o tópico da pesquisa – escala tipo *Likert* de cinco pontos:  
Escala: 1=Discordo totalmente; 5=Concordo totalmente/N.A – não se aplica
- As questões devem ser respondidas tendo como referência o último ano de processo orçamentário vivenciado.

**I- Questões sobre o tópico da pesquisa:**

**PARTICIPACÃO ORÇAMENTÁRIA:**

1. O orçamento da minha unidade/área não é fechado até que eu esteja satisfeito com ele.
2. Eu trabalho com minha equipe (meus pares e clientes internos) na preparação do orçamento para a minha unidade/área.
3. O orçamento preparado para este ano incluiu mudanças que sugeri.
4. Estou envolvido na definição total do meu orçamento.
5. Meu superior claramente explica as revisões orçamentárias.
6. Eu frequentemente inicio as discussões sobre as metas com meu superior.
7. Eu tenho uma grande influência no orçamento final da minha área de responsabilidade.
8. Minha contribuição para o orçamento é muito importante.
9. Meu superior frequentemente inicia discussões orçamentárias quando os orçamentos para a minha área de responsabilidade estão sendo definidos.

**FEEDBACK ORÇAMENTÁRIO:**

10. Eu recebo dos meus superiores uma quantidade suficiente de *feedback* sobre minhas realizações acerca das metas orçamentárias da minha área/unidade.
11. Recebo informações sobre o nível de alcance das metas orçamentárias (grau de cumprimento das metas orçamentárias) e orientações dos meus superiores sobre as variações orçamentárias da minha unidade/área.



12. Meus superiores me avisam o quão bem eu estou em termos de alcance das metas orçamentárias da minha área/unidade.
13. Recebo relatórios reportando o *feedback* sobre o nível de alcance das metas orçamentárias frequentemente.

### **COMPROMETIMENTO COM A META ORÇAMENTÁRIA**

14. Eu acredito que as metas de desempenho orçamentárias são bons objetivos para serem almejados.
15. Estou disposto a colocar muito esforço em atingir as metas de desempenho orçamentárias.
16. Estou fortemente empenhado em atingir as metas de desempenho orçamentário.

### **PERFORMANCE:**

17. Observando o cumprimento das metas orçamentárias para o ano de 2019, minha unidade/área executou o orçamento de forma adequada.
18. Indique a faixa do percentual de cumprimento do orçamento da área/unidade sob sua responsabilidade. Esse percentual de execução se refere ao valor orçado para 2019 em relação ao orçamento efetivamente realizado para esse mesmo ano. Caso tenha excedido ao valor orçado, considere o percentual superior a 100%.

### **II – Deveres e Habilidades**

19. Listam-se a seguir alguns deveres e responsabilidades geralmente atribuídos a um *clinical manager*. Quais destes são atribuídos a você? Caso tenha outras atribuições, indique quais seriam.
20. Listam-se a seguir conhecimentos e habilidades que são requeridas para se exercer a função de *clinical manager*. Quais destas habilidades são requeridas no desenvolvimento de suas atividades? Caso haja outras, indique quais seriam.

### **III- Questões para classificação dos respondentes**

1. Idade:
2. Gênero:
3. Nível de formação acadêmica:
  - a) Graduação
  - b) Pós-Graduação – Especialização: especifique o curso: \_\_\_\_\_

- c) Pós-Graduação – Mestrado
  - d) Pós-Graduação – Doutorado
  - e) Outro –especifique: \_\_\_\_\_
4. Tempo na posição como responsável pelo orçamento de um departamento/unidade.  
Qual centro de custos esta sob sua responsabilidade?
  5. Tempo de trabalho na instituição:
  6. O hospital em que você atua possui alguma certificação de Acreditação Hospitalar?
  7. Nome da Instituição: (apenas para controle da pesquisa, pois será mantido em sigilo)
  8. Tipo de financiamento predominante da Instituição:
  9. Suas habilidades tradicionais de médico foram complementadas por um novo conjunto de técnicas que te possibilita preparar os orçamentos de sua área/unidade sob sua responsabilidade?
  10. Você indicou que teve complementação de formação, você recebeu esta formação de que forma?
  11. Há quantos anos existe o hospital em que atua?

**APÊNDICE C – Guias de Entrevista (Clinical Managers e Gestores Administrativos)*****Clinical Managers***

1. Você pode me contar um pouco sobre sua formação.
2. Há quanto tempo trabalha nesse hospital? E neste cargo específico? Qual o nome do seu cargo?
3. Como ocorre a sua participação no processo orçamentário de sua área/setor?
4. Cite um exemplo de uma situação que você tenha interferido na definição de uma meta.
5. Como ocorre o acompanhamento sobre a execução orçamentária de sua área?
6. Fale das formas de como você recebe esse acompanhamento.
7. O que te deixa ou te faz sentir mais comprometido com o processo orçamentário da sua área?
8. Já ocorreu algum fato ou situação na sua área que tenha feito você repensar o seu nível de empenho para que a meta orçamentária fosse cumprida?
9. Como e para quê você utiliza as informações orçamentárias?
10. É você quem as utiliza para tomada de decisão ou outro gestor acima na hierarquia ou de outra área?
11. Hoje, na função de *clinical manager*, como você percebe a sua atuação na posição gerencial, sendo que sua formação clínica é médica/enfermagem?
12. Você consegue conciliar os trabalhos gerenciais com os da assistência (clínico)?
13. Como foi para você receber o convite para atuar como *clinical manager*?
14. Você se sente orgulhoso em ser um médico/enfermeiro com atuação na área gerencial?
15. Você considera esta atuação gerencial como uma extensão de sua profissão clínica ou algo separado?
16. Relate suas funções e responsabilidades como *clinical managers* neste hospital.
17. Já lidou com dilemas/conflitos de natureza assistencial x gerencial executando a função de *clinical manager*? Se sim, poderia ilustrar algum.
18. Pelo fato de sua formação principal ser da área da saúde e estar assumindo uma função gerencial, você se sentiu preparado em termos de conhecimentos/habilidades para exercer tal função?
19. Qual área do conhecimento você julga ter mais necessidade de treinamento/aperfeiçoamento para exercer a sua função de *clinical manager*?
20. O hospital oferece algum tipo de treinamento e/ou formação para você exercer a função de *clinical manager* ou exige que você faça pós/mba em gestão ou afins? Se não, poderia sugerir algum tipo de treinamento?

## Gestores Administrativos

1. Identificação
2. O processo orçamentário no hospital ocorre de forma centralizada ou descentralizada?
3. O processo orçamentário ocorre com a participação dos gestores clínicos, com relação ao estabelecimento de metas orçamentárias? Se sim, poderia descrever como ocorre.
4. Existem conflitos neste processo entre gestores administrativos e clínicos?
5. Como ocorre o acompanhamento da execução orçamentária. Há o envio de relatórios aos gestores clínicos? A informação orçamentária é utilizada para fins de tomada de decisão?
6. Como são tratadas as variações orçamentárias? Solicita-se justificativas ao gestores clínicos quando há “desvios” em relação ao orçado?
7. Como você percebe a atuação do gestor clínico nessa função “administrativa”? Recomendaria algum treinamento/formação para melhorar a atuação deles?
8. Na sua visão como gestor, em relação às questões que envolvem o processo orçamentário – sendo algumas delas – participação orçamentária, *feedback*, uso da informação orçamentária, quais delas você considera mais problemáticas e que mereceriam uma maior atenção sua, como gestor do hospital?
9. O que você sugeriria para melhorar as rotinas/procedimentos referentes ao processo orçamentário de sua instituição?
10. Dentro da estrutura organizacional do hospital, como se dá o fluxo de informações e autorizações referentes ao processo orçamentário? Você acredita que isso possa ser influenciado pelo tipo de recurso predominante recebido pela instituição?

## APÊNDICE D – Tabelas do Modelo de Mensuração

### Análise Fatorial Exploratória

<b>Itens</b>	<b>Fator 1</b>	<b>Fator 2</b>	<b>Fator 3</b>	<b>Fator 4</b>
PO_1	0.7258			
PO_2	0.6461			
PO_3	0.6325			
PO_4	0.6878			
PO_7	0.7876			
PO_8	0.7016			
FO_1		0.8037		
FO_2		0.7671		
FO_3		0.8684		
FO_4		0.7483		
CM_2			0.8979	
CM_3			0.8867	
Variância explicada	0.3233	0.3159	0.1921	0.1782
Autovalor	3.3615	3.2848	1.9979	1.8535

### Validade Convergente, Confiabilidade e Validade Discriminante

<b>Itens</b>	<b>Cargas</b>	<b>Variância Média Extraída</b>	<b>Confiabilidade Composta</b>	<b>Alfa de Cronbach</b>
PO_1	0,868	0,684	0,928	0,908
PO_2	0,829			
PO_3	0,811			
PO_4	0,878			
PO_7	0,840			
PO_8	0,728			
FO_1	0,876	0,817	0,947	0,925
FO_2	0,913			
FO_3	0,941			
FO_4	0,886			
CM_2	0,967	0,949	0,974	0,947

CM_3	0,981			
------	-------	--	--	--

Matriz de correlações entre as variáveis (n=101)

	1	2	3	4	5	6	7	8	9
<b>CM</b>	<b>0,975</b>								
<b>COMPL</b>	-0,208	1,000							
<b>CV</b>	-0,001	0,178	<b>0,980</b>						
<b>FO</b>	0,436	-0,120	0,212	<b>0,903</b>					
<b>IDADE</b>	0,144	-0,117	0,036	0,113	1,000				
<b>PERF</b>	0,110	-0,065	0,113	0,238	0,172	1,000			
<b>PO</b>	0,466	-0,198	0,089	0,642	0,102	0,257	<b>0,829</b>		
<b>PRIVADO</b>	0,007	-0,152	0,056	0,291	0,127	0,129	0,210	1,000	
<b>EXPER</b>	0,183	-0,126	-0,048	0,054	0,522	0,026	0,305	0,142	1,000

Nota: Critério de Fornell - Larcker: elementos diagonais em negrito representam a raiz quadrada da AVE; elementos não diagonais (sem negrito) são as correlações entre os fatores.

**APÊNDICE E – Tabelas do Modelo Estrutural**

Resultados do Modelo Estrutural

<b>Relacionamentos</b>	<b>Modelo 1 (Efeito direto)</b>	<b>Modelo 2 (Efeito mediador)</b>	<b>Modelo 3 (Efeito moderador)</b>	<b>Efeito - <math>f^2</math> (Modelo 3)</b>	<b>Teste de Hipótese</b>
<i>Hipóteses</i>					
PO → CM	0.465*** (6.351)	0.465*** (6.319)	0.465*** (6.319)	0.277	H1: Suportada
CM → PERF	0.099 <sup>ns</sup> (0.961)	0.010 <sup>ns</sup> (0.085)	-0.030 <sup>ns</sup> (0.248)	0.001	H2: Não suportada
CM → FO		0.435*** (5.856)	0.435*** (5.988)	0.234	H3: Não Suportada
FO → PERF		0.198* (1.707)	0.146 <sup>ns</sup> (1.245)	0.017	H4: Suportada
FO × HP → PERF			-0.224** (2.338)	0.048	
<i>Controles</i>					
COMPL → PERF	-0.018 <sup>ns</sup> (0.855)	-0.020 <sup>ns</sup> (0.206)	-0.034 <sup>ns</sup> (0.343)	0.001	
IDADE → PERF	0.201** (2.061)	0.188** (1.922)	0.168*** (1.804)	0.023	
HP → PERF	0.117 <sup>ns</sup> (1.144)	0.058 <sup>ns</sup> (0.598)	0.063 <sup>ns</sup> (0.680)	0.004	
EXP → PERF	-0.116 <sup>ns</sup> (1.053)	-0.095 <sup>ns</sup> (0.885)	-0.087 <sup>ns</sup> (0.828)	0.006	
	$R^2_{PERF} = 0.059$ $R^2_{CM} = 0.216$	$R^2_{PERF} = 0.029$ $R^2_{CM} = 0.209$ $R^2_{FO} = 0.181$	$R^2_{PERF} = 0.063$ $R^2_{CM} = 0.209$ $R^2_{FO} = 0.181$		

Nota.  $t(0.05, 4999) = 1.64$ ;  $t(0.01, 4999) = 2.33$ ;  $t(0.001, 4999) = 3.09$

\* < 0.10; \*\* < 0.05; \*\*\* < 0.01; <sup>ns</sup> Não significante.





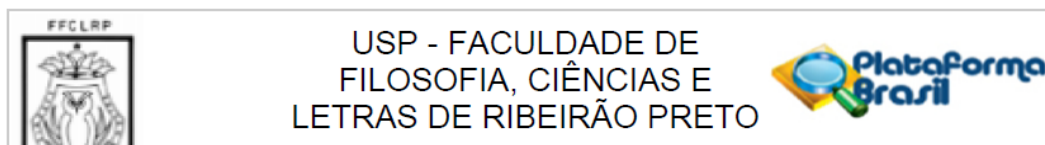
## Efeito indireto do Comprometimento com a Meta Orçamentária

<b>Variável Mediadora</b>	<b>Variável Dependente</b>	<b>Efeito Indireto</b>	<b>DP do Efeito Indireto</b>	<b>Intervalo de Confiança (percentil 95%)</b>	<b>Intervalo de Confiança (viés corrigido)</b>	<b>Teste de Hipótese</b>
Feedback Orçamentário	Performance	0.086 <sup>ns</sup> (1.591)	0.054	(-0.011; 0.203)	(-0.008; -0.207)	H3: Parcialmente Suportada

Nota. Bootstrapping baseado em n = 5000 sub-amostras.

\* < 0.10; \*\* < 0.05; \*\*\* < 0.01; <sup>ns</sup> Não significante.

## ANEXO A – Parecer Consubstanciado do Comitê de Ética em Pesquisa – FFCLRP-USP



### PARECER CONSUBSTANCIADO DO CEP

#### DADOS DO PROJETO DE PESQUISA

**Título da Pesquisa:** Estudo das características do processo orçamentário no ambiente do Serviço de Saúde

**Pesquisador:** Gisele Cristina dos Santos

**Área Temática:**

**Versão:** 3

**CAAE:** 01936418.2.0000.5407

**Instituição Proponente:** UNIVERSIDADE DE SAO PAULO

**Patrocinador Principal:** Financiamento Próprio

#### DADOS DO PARECER

**Número do Parecer:** 3.168.650

**Apresentação do Projeto:**

vide parecer anterior.

**Objetivo da Pesquisa:**

vide parecer anterior.

**Avaliação dos Riscos e Benefícios:**

vide parecer anterior.

**Comentários e Considerações sobre a Pesquisa:**

vide parecer anterior.

**Considerações sobre os Termos de apresentação obrigatória:**

Os modelos de termos foram revistos conforme apontamentos realizados.

**Conclusões ou Pendências e Lista de Inadequações:**

Todos os aspectos que deixam o presente protocolo em pendências foram atendidos, incluindo a revisão do cronograma de execução que consta no formulário padrão da plataforma brasil. Assim, ele pode agora ser aprovado.

**Considerações Finais a critério do CEP:**

**Endereço:** Av. Bandeirantes 3.900

**Bairro:** Monte Alegre

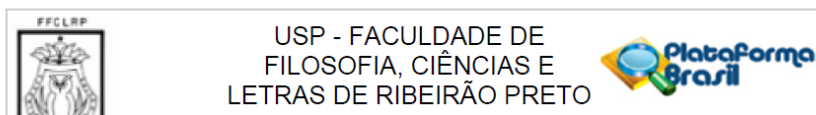
**CEP:** 14.040-901

**UF:** SP

**Município:** RIBEIRAO PRETO

**Telefone:** (16)3315-4811

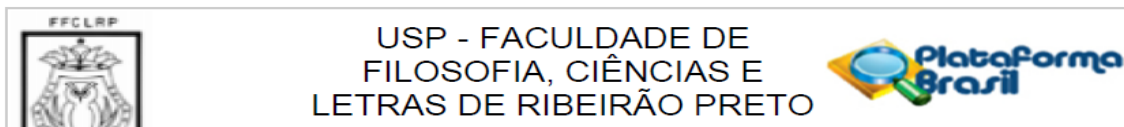
**E-mail:** coetp@ffclrp.usp.br



Continuação do Parecer: 3.168.650

RIBEIRAO PRETO, 25 de Fevereiro de 2019

Assinado por:  
 Patrícia Nicolucci  
 (Coordenador(a))



Continuação do Parecer: 3.168.650

**Este parecer foi elaborado baseado nos documentos abaixo relacionados:**

Tipo Documento	Arquivo	Postagem	Autor	Situação
Informações Básicas do Projeto	PB_INFORMAÇÕES_BÁSICAS_DO_PROJETO_1225557.pdf	13/01/2019 11:26:50		Aceito
Outros	carta_resposta_CEP_2.docx	13/01/2019 11:26:08	Gisele Cristina dos Santos	Aceito
Projeto Detalhado / Brochura Investigador	Estudo_Orc_v3.docx	13/01/2019 11:25:25	Gisele Cristina dos Santos	Aceito
TCLE / Termos de Assentimento / Justificativa de Ausência	TCLE_v4.docx	13/01/2019 11:25:04	Gisele Cristina dos Santos	Aceito
Outros	carta_resposta_CEP.docx	06/12/2018 23:59:31	Gisele Cristina dos Santos	Aceito
TCLE / Termos de Assentimento / Justificativa de Ausência	TCLE_v3.docx	06/12/2018 23:58:57	Gisele Cristina dos Santos	Aceito
Outros	Oficio_HC_Autorizacao.pdf	04/12/2018 16:36:51	Gisele Cristina dos Santos	Aceito
Projeto Detalhado / Brochura Investigador	Estudo_Orc_v2.docx	04/12/2018 16:36:31	Gisele Cristina dos Santos	Aceito
TCLE / Termos de Assentimento / Justificativa de Ausência	TCLE_v2.docx	25/10/2018 00:13:20	Gisele Cristina dos Santos	Aceito
Projeto Detalhado / Brochura Investigador	projeto_detalhado.pdf	08/10/2018 23:31:03	Gisele Cristina dos Santos	Aceito
Outros	oficio_encaminhamento_CEP.pdf	08/10/2018 23:10:11	Gisele Cristina dos Santos	Aceito
Folha de Rosto	folha_Rosto_projeto.pdf	08/10/2018 23:09:34	Gisele Cristina dos Santos	Aceito

**Situação do Parecer:**

Aprovado

**Necessita Apreciação da CONEP:**

Não

**Endereço:** Av. Bandeirantes 3.900

**Bairro:** Monte Alegre

**CEP:** 14.040-901

**UF:** SP

**Município:** RIBEIRAO PRETO

**Telefone:** (16)3315-4811

**E-mail:** coetp@ffclrp.usp.br