

**UNIVERSIDADE FEDERAL DE SANTA CATARINA
CURSO DE PÓS-GRADUAÇÃO EM ADMINISTRAÇÃO**

ANDRÉ GRAF DE ALMEIDA

**A UTILIZAÇÃO DAS INFORMAÇÕES DE CUSTOS NA
GESTÃO DA SAÚDE PÚBLICA:
UM ESTUDO PRELIMINAR EM SECRETARIAS MUNICIPAIS DE SAÚDE
DO ESTADO DE SANTA CATARINA**

FLORIANÓPOLIS

2006

André Graf de Almeida

**A UTILIZAÇÃO DAS INFORMAÇÕES DE CUSTOS NA
GESTÃO DA SAÚDE PÚBLICA:
UM ESTUDO PRELIMINAR EM SECRETARIAS MUNICIPAIS DE SAÚDE
DO ESTADO DE SANTA CATARINA**

Dissertação apresentada como requisito parcial à
obtenção do grau de Mestre em Administração.
Universidade Federal de Santa Catarina.
Curso de Pós-Graduação em Administração.
Área de concentração em Gestão de Custos e
Finanças.

Orientador: José Alonso Borba, Dr.

FLORIANÓPOLIS

2006

Almeida, André Graf de.

A utilização das informações de custos na gestão da Saúde Pública: um estudo preliminar em secretarias municipais de saúde do Estado de Santa Catarina / André Graf de Almeida – Florianópolis, 2006.

.

Orientador: José Alonso Borba

Dissertação (Mestrado em Administração) Curso de Pós-Graduação em Administração.
Universidade Federal de Santa Catarina.

Inclui Bibliografia

André Graf de Almeida

**A UTILIZAÇÃO DAS INFORMAÇÕES DE CUSTOS NA
GESTÃO DA SAÚDE PÚBLICA:
UM ESTUDO PRELIMINAR EM SECRETARIAS MUNICIPAIS DE SAÚDE
DO ESTADO DE SANTA CATARINA**

Esta dissertação foi julgada adequada para a obtenção do Grau de Mestre em Administração na área de concentração em Gestão de Custos e Finanças do Curso de Pós-Graduação em Administração da Universidade Federal de Santa Catarina e aprovada, em sua forma final, em 22 de fevereiro de 2006.

Prof. Dr. Rolf Hermann Erdmann
Coordenador do Curso

Apresentada à Comissão Examinadora composta pelos professores:

Prof. Dr. José Alonso Borba
Universidade Federal de Santa Catarina

Prof. Dr. Luiz Alberton
Universidade Federal de Santa Catarina

Prof. Dr. Luiz Carlos da Silva Flores
Universidade do Vale do Itajaí

**Dedico este trabalho à minha querida mãe Egly
(in memoriam) e à minha querida família: minha
esposa Sayonara e meu filho André Luís, com
os quais compartilho meu tempo.**

AGRADECIMENTOS

Agradeço, primeiramente, a Deus que me permitiu a oportunidade de encarnar e realizar atividades para o meu engrandecimento espiritual. Agradeço também aos meus pais Wilson e Egly (*in memoriam*), através dos quais pude nascer e aprender os principais valores da vida, como o amor, a honestidade e a persistência, e que também me concederam o estudo básico necessário para que eu pudesse chegar até esta etapa.

Agradeço também aos professores que tive ao longo da vida estudantil e a todos os que trabalham nas escolas que freqüentei. Neste trabalho existe uma gota do suor de cada um deles. Principalmente aos Professores do Mestrado em Administração do CPGA da Universidade Federal de Santa Catarina, pela dedicação empregada, através da qual pude crescer como pesquisador e aluno.

Faço também um agradecimento especial ao meu orientador, Professor José Alonso Borba que confiou em minha pessoa, que me deu força e também realizou a cobrança na medida necessária para o término deste trabalho.

Agradeço também a todas as pessoas entrevistadas que me acolheram com respeito e muito contribuíram para a realização desta pesquisa.

Ao pessoal da Secretaria da Saúde de Balneário Camboriú, local onde trabalho, pelas contribuições preciosas e por reconhecerem a importância da contribuição desta pesquisa para o desenvolvimento da administração desses órgãos públicos.

Agradeço, ainda, aos meus familiares, obrigados a conviver com as tensões, incertezas, angústias, momentos de frustração e de desânimo, sucedendo-se ao longo de meses e meses de estudo e, por certo, afetando-os de algum modo. A eles dedico a minha alegria por chegar ao fim deste percurso.

A todos estes (e a todos aqueles que, por falha minha, não foram mencionados) o meu muito obrigado.

RESUMO

ALMEIDA, André Graf de. **A utilização das informações de custos na Saúde Pública: Um estudo preliminar em secretarias municipais da saúde do Estado de Santa Catarina:** Dissertação (Mestrado em Administração) - Curso de Pós-Graduação em Administração, Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis, 2006.

Orientador: José Alonso Borba
Defesa: 22/02/2006

Este trabalho foi elaborado com o objetivo de verificar o uso das informações de custos no processo de tomada de decisão, pelos gestores das vinte secretarias municipais da saúde do Estado de Santa Catarina, que mais receberam verbas do Governo Federal durante o ano 2004. Para se alcançar este objetivo foi realizada uma avaliação do perfil dos gestores participantes da pesquisa no sentido de verificar se os mesmos tinham tempo de experiência e escolaridade necessários para produzir informações fidedignas quanto às questões realizadas; foi verificada a existência ou não de sistemas de custos implantados nestas secretarias; foi realizada uma avaliação da percepção destes gestores sobre a utilização das informações de custos no processo de tomada de decisão e foram identificadas quais informações de custos, são utilizadas atualmente no processo de tomada de decisão. A pesquisa foi realizada utilizando-se a técnica de entrevista guiada. Os participantes da pesquisa foram pessoas ocupantes de cargos administrativos nas secretarias municipais da saúde pesquisadas. Os objetivos foram alcançados uma vez que se conseguiu verificar o uso das informações de custos na gestão de 18 (dezoito) secretarias municipais da saúde do Estado de Santa Catarina. Os resultados indicam que apesar de existir uma exigência legal quanto à implantação de sistemas de custos em órgãos públicos, apenas 02 (duas) secretarias municipais da saúde possuem este processo um pouco mais avançado, nas demais, o que se pode verificar é que existem algumas tentativas de se obter informações mais detalhadas sobre custos. Entretanto, na opinião dos participantes da pesquisa, as informações de custos são bastante importantes na gestão destas secretarias.

Palavras-chave: Contabilidade de Custos, Sistema Único de Saúde, Administração Pública.

ABSTRACT

ALMEIDA, André Graf de. **The use of costs information in public health: a preliminary study in local Health Departments in the state of Santa Catarina**: M.B.A. Dissertation, Graduate Program in Business Administration, Federal University of Santa Catarina, Florianópolis, 2006.

Advisor: José Alonso Borba

Date of defense: 02/22/2006

The goal of this study is to assess the use of costs information in the process of decision-making by managers of the twenty local Health Departments in the State of Santa Catarina which were granted the highest fundings from the federal government during 2004. In order to reach this goal, public managers' profiles were assessed so as to verify whether they had the schooling and experience needed to produce ethical information on certain issues. The existence of costs systems in such departments was assessed through the managers' perceptions on the use of costs information in the process of decision-making, and which information is actually used in the decision-making process. The methodology used was guided interviews, and the subjects were public employees witholding managing positions in local Health Departments. The goals of the study were reached as 18 local Health Departments in the state of Santa Catarina were assessed on their use of costs information. Results show that in spite of existing a legal requirement concerning the implantation of costs systems in public departments, only two local Health Departments actually have this advanced tool. It was also observed that in the remaining ones there are attempts to have more detailed information on costs. However, in what concerns the interviewees, costs information is definitely crucial for the managing of any Department.

Keywords: Cost accounting, Brazilian's Public Health System, Public Managing.

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

ANPAD	Associação Nacional de Pós-graduação e Pesquisa em Administração
CAPS	Caixa de Aposentadoria e Pensão das Empresas de Estrada de Ferro
CEME	Central de Medicamentos
CONASEMS	Conselho Nacional de Secretários Municipais da Saúde
CONASP	Conselho Consultivo Administrativo da Previdência Social
DATAPREV	Empresa de Processamento de Dados da Previdência Social
DATASUS	Empresa de processamento de dados do SUS
ENAMPAD	Encontro Nacional da ANPAD
FMS	Fundo Municipal de Saúde
FUNABEM	Fundação Nacional do Bem Estar do Menor
IAP	Instituto de Aposentadoria e Pensão
IAPAS	Instituto de Administração Financeira da Previdência e Assistência Social
INAMPS	Instituto Nacional de Assistência Médica da Previdência Social
INPS	Instituto Nacional de Previdência Social
LBA	Legião Brasileira de Assistência
NOAS-SUS	Norma Operacional de Assistência à Saúde
PIB	Produto Interno Bruto
SIMPAS	Sistema Nacional de Previdência Social
SUDS	Sistema Unificado de Descentralização da Saúde
SUS	Sistema Único de Saúde

LISTA DE ILUSTRAÇÕES

Figura 1: Poderes do Estados	20
Figura 2: Atividades da Administração Pública	21
Figura 3: Mapa de Santa Catarina com os Municípios pesquisados	77

LISTA DE QUADROS

Quadro 1: Função e subfunções da área da saúde, conforme a portaria nº 42/99 do MOG	28
Quadro 2: Exemplo de orçamento para a área da saúde	28
Quadro 3: Resumo das informações sobre a estrutura das secretarias municipais da saúde pesquisadas.	99

LISTA DE TABELAS

Tabela 01: Congressos e periódicos analisados na pesquisa de Artigos de custos na área pública	46
Tabela 02: Congressos e periódicos analisados na pesquisa de Artigos de custos na área da Saúde Pública	61
Tabela 03: Municípios pesquisado com os valores recebidos do Governo Federal durante o ano	78
Tabela 04: Lista dos Municípios pesquisados com a respectiva população	79
Tabela 05: Função exercida pelos participantes da pesquisa	80
Tabela 06: Tempo de experiência na função	82
Tabela 07: Tempo de experiência em Saúde Pública	83
Tabela 08: Formação do participante da pesquisa	84
Tabela 09: Cursos de pós graduação realizados pelos participantes da pesquisa	85
Tabela 10: Acesso a informações da contabilidade do F.M.S	86
Tabela 11: Relatórios mais utilizados	87
Tabela 12: Resumo do perfil dos participantes da pesquisa	88
Tabela 13: Responsável pela Administração Financeira	89
Tabela 14: Onde é realizada a contabilidade do F.M.S	91
Tabela 15: Quantidade de funcionários da Secretaria da Saúde	92
Tabela 16: Existência de um setor de contabilidade de custos	93
Tabela 17: Existência de projeto ou pretensão de implantação da contabilidade de custos	94
Tabela 18: Existência de Controladoria Interna	95
Tabela 19: Quantidade de unidades de saúde	96
Tabela 20: Formação do Secretário(a) da Saúde	98
Tabela 21: Acesso à informação sobre saldo em caixa	102
Tabela 22: Grau de importância da informação sobre saldo em caixa	102
Tabela 23: Acesso ao orçamento do F.M.S	103
Tabela 24: Importância do acesso ao orçamento do F.M.S	104
Tabela 25: Informação sobre despesas mensais	104
Tabela 26: Importância do acesso à informação sobre despesas mensais	104
Tabela 27: Informação sobre o percentual Federal X Município	105
Tabela 28: Importância da informação sobre o percentual Federal X Município	106
Tabela 29: Informação sobre o percentual Federal X Município em cada convênio	106
Tabela 30: Importância da informação sobre o percentual Federal X Município em cada convênio	107
Tabela 31: Informação sobre a quantidade de atendimentos realizados	108
Tabela 32: Importância da informação sobre a quantidade de atendimentos realizados	108
Tabela 33: Informação sobre a quantidade de exames solicitados por profissional	109
Tabela 34: Importância da informação sobre a quantidade de exames solicitados por profissional	109
Tabela 35: Informação sobre o custo de cada setor ou departamento	110
Tabela 36: Importância da informação sobre o custo de cada setor ou departamento	110
Tabela 37: Informação sobre o custo mensal de cada unidade de saúde	111
Tabela 38: Importância da informação sobre o custo mensal de cada unidade de saúde	112
Tabela 39: Informação sobre o custo de cada atendimento médico realizado	113
Tabela 40: Importância da informação sobre o custo de cada atendimento médico realizado	113
Tabela 41: Informação sobre o custo de cada atendimento de enfermagem realizado	114
Tabela 42: Importância da informação sobre o custo de cada atendimento de enfermagem realizado	114
Tabela 43: Informação sobre o custo de oportunidade	115
Tabela 44: Importância da informação sobre o custo de oportunidade	116
Tabela 45: Resumo das informações de custos existentes	117
Tabela 46: Opinião sobre a eficiência da Contabilidade Pública	119
Tabela 47: Existência de objetivos para os próximos três anos	120
Tabela 48: Como é o processo de elaboração do orçamento anual do F.M.S	121
Tabela 49: Conhecimento a respeito do Artigo 50 da Lei de Responsabilidade Fiscal	122
Tabela 50: Índices mais citados nas três colocações	123
Tabela 51: Índices citados em primeiro lugar	124
Tabela 52: Índices citados em segundo lugar	125
Tabela 53: Índices citados em terceiro lugar	125

Tabela 54: Problemas mencionados pelos participantes da pesquisa nas três colocações	126
Tabela 55: Problemas colocados em primeiro lugar	128
Tabela 56: Problemas colocados em segundo lugar	129
Tabela 57: Problemas colocados em terceiro lugar	129

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	13
1.1 JUSTIFICATIVA	15
1.2 OBJETIVOS DE PESQUISA.....	17
1.2.1 <i>Objetivo geral</i>	<i>17</i>
1.2.2 <i>Objetivos específicos.....</i>	<i>17</i>
2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA.....	18
2.1 A ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA NO BRASIL.....	18
2.1.1 <i>Os poderes do Estado.</i>	<i>19</i>
2.1.2 <i>Atividades-meio e Atividades-fins.....</i>	<i>20</i>
2.1.3 <i>Estruturação da Administração Pública.</i>	<i>21</i>
2.1.4 <i>A Contabilidade Pública.....</i>	<i>22</i>
2.1.5 <i>O Planejamento e o Orçamento Públicos.....</i>	<i>23</i>
2.1.6 <i>A Administração Pública Municipal.....</i>	<i>29</i>
2.2 A ADMINISTRAÇÃO DA SAÚDE PÚBLICA NO BRASIL	30
2.2.1 <i>Conceito de Saúde.</i>	<i>30</i>
2.2.2 <i>Conceito de Saúde Pública.</i>	<i>31</i>
2.2.3 <i>Breve histórico da Saúde Pública no Brasil.</i>	<i>31</i>
2.2.4 <i>A criação do SUS.....</i>	<i>35</i>
2.2.5 <i>Diretrizes do SUS.....</i>	<i>36</i>
2.2.6 <i>Atribuições do SUS.</i>	<i>38</i>
2.2.7 <i>Atribuições em cada esfera.....</i>	<i>38</i>
2.2.8 <i>Os gestores do SUS.....</i>	<i>39</i>
2.2.9 <i>As formas de gestão.</i>	<i>39</i>
2.2.10 <i>O Plano Municipal de Saúde.</i>	<i>40</i>
2.2.11 <i>O Conselho Municipal de Saúde.</i>	<i>40</i>
2.2.12 <i>A terceirização na Saúde Pública.....</i>	<i>41</i>
2.2.13 <i>O financiamento do SUS.....</i>	<i>41</i>
2.2.14 <i>O problema do financiamento insuficiente do SUS.</i>	<i>42</i>
2.3 GESTÃO CUSTOS NA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA	43
2.3.1 <i>A função da Gestão de Custos</i>	<i>44</i>
2.3.2 <i>Uma amostra das publicações sobre custos na administração pública.....</i>	<i>46</i>
2.3.3 <i>A exigência legal.....</i>	<i>48</i>
2.3.4 <i>A necessidade e a importância.</i>	<i>50</i>
2.4 GESTÃO DE CUSTOS NA ÁREA DA SAÚDE PÚBLICA.	60
2.4.1 <i>Artigos encontrados.....</i>	<i>60</i>
2.4.2 <i>Considerações sobre gestão na área da saúde.....</i>	<i>62</i>
2.4.3 <i>Gestão de Custos na Saúde Pública.</i>	<i>65</i>
3 METODOLOGIA.....	70
3.1 CARACTERIZAÇÃO DA PESQUISA	70
3.1.1 <i>Questões de pesquisa.....</i>	<i>71</i>

3.1.2 Variáveis	72
3.2 CONTEXTO E PARTICIPANTES DA PESQUISA	72
3.3 PROCEDIMENTOS E INSTRUMENTOS DE COLETA DE DADOS.....	73
3.4 TRATAMENTO E ANÁLISE DOS DADOS.....	75
3.5 LIMITAÇÕES DA PESQUISA	75
4 APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DOS RESULTADOS	77
4.1 OS MUNICÍPIOS PESQUISADOS	77
4.2 O PERFIL DOS PARTICIPANTES DA PESQUISA.....	80
4.3 DADOS PRELIMINARES DAS SECRETARIAS MUNICIPAIS DA SAÚDE	89
4.5 QUESTÕES DIVERSAS SOBRE A GESTÃO DAS SECRETARIAS MUNICIPAIS DA SAÚDE	119
5 CONCLUSÕES.....	133
REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS	137
ANEXOS	141
ANEXO 1: QUESTIONÁRIO UTILIZADO NA PESQUISA	141

1 INTRODUÇÃO

O objetivo básico das informações financeiras é ajudar alguém a tomar decisões. Esse alguém pode ser um presidente ou acionista de uma grande empresa, o administrador de um hospital ou uma escola, o administrador de uma pequena empresa, o prefeito de uma cidade, enfim, todos os envolvidos no processo de gestão de qualquer tipo de organização. O acesso a essa informação pode propiciar ao seu usuário uma tomada de decisão mais segura e mais condizente com a realidade financeira. Como principal ferramenta no fornecimento de informações financeiras está a Contabilidade.

Com o advento da revolução industrial, as informações contábeis evoluíram e surgiu a Contabilidade de Custos, inicialmente voltada a calcular o custo dos produtos fabricados e dos estoques. Com o tempo, a Contabilidade de Custos passou a ter uma missão mais gerencial com duas funções importantes: o auxílio ao controle e à tomada de decisão. Recentemente, ela vem sendo utilizada em outras áreas, além da industrial, como no comércio, em instituições financeiras, na prestação de serviços entre outras. (MARTINS, 2003).

Hoje, a gestão de custos em qualquer tipo de organização é útil e proporciona ao administrador uma visão mais acurada e mais ampliada da realidade financeira, uma vez que permite olhar por outro ângulo, como estão sendo gastos os recursos disponíveis, permitindo enxergar os exageros e destinar os recursos na quantidade certa para serem aplicados nas atividades mais necessárias. A gestão de custos é uma técnica que visa não somente gastar menos, mas principalmente gastar melhor.

Entretanto, os estudos realizados para a elaboração desta dissertação mostram que custos na área pública, incluindo-se aí, a saúde, ainda é um tema pouco abordado.

Deste modo, a presente pesquisa investigou a utilização das informações de custos no processo de gestão nas 20 (vinte) secretarias municipais da saúde, do Estado de Santa Catarina, que mais receberam verbas do Governo Federal durante o ano 2004, com o objetivo de verificar se estas informações existem, se elas são utilizadas no processo de tomada de decisão e também de verificar a percepção desses gestores quanto à importância da utilização dessas informações neste processo. Das 20 (vinte) secretarias municipais da saúde selecionadas, 18 (dezoito) contribuíram com este trabalho.

A pesquisa foi realizada em forma de questionário aplicado pelo próprio pesquisador contendo questões sobre o perfil dos participantes da pesquisa, sobre a estrutura das secretarias municipais da saúde pesquisadas, sobre as informações de custos utilizadas, sobre a importância das mesmas na opinião dos participantes da pesquisa e questões diversas sobre a gestão desses órgãos.

Como as secretarias municipais da saúde são organizações públicas que atuam na área da saúde, na fundamentação teórica, procurou-se focar dois assuntos que fazem parte do tema da presente pesquisa e que possuem poucas publicações a respeito: a Gestão de custos na área pública e na área da saúde, com ênfase na Saúde Pública.

Para tanto, foi realizada uma pesquisa bibliográfica em 14 (quatorze) revistas com conceito A e B pelo CAPES e 03 (três) congressos da área de ciências sociais aplicadas, que publicaram Artigos entre os anos de 2000 a 2004. Foram analisados 5.839 (cinco mil, oitocentos e trinta e nove) Artigos, sendo encontrados 71 (setenta e um) Artigos sobre custos na área pública, 179 (cento e setenta e nove) Artigos de gestão na área da saúde, destes, somente 21 (vinte e um) Artigos tratam sobre custos na área da Saúde Pública, sendo 17

(dezessete) em hospitais, 03 em laboratórios e 01 (um) em PSF (Programa de Saúde da Família).

Tanto a saúde quanto a área pública são bastante complexas e envolvem grande monta de recursos financeiros. Entretanto, os Artigos encontrados mostram a importância de se realizar estudos nestas áreas e que as mesmas são carentes de técnicas de custos.

Como ficou evidenciado durante a realização da pesquisa, os estudos de gestão de custos existentes são em grande maioria voltados para as organizações privadas. Os Artigos sobre custos no âmbito governamental além de serem escassos, em grande parte são básicos e tratam de discutir o tema mostrando sua importância e apresentando sugestões de implantação. Poucos são os Artigos que mostram a aplicação prática da Contabilidade de Custos na área pública.

1.1 Justificativa

O tema justifica-se não somente pela necessidade de publicações a respeito e pela urgência em melhorar o gerenciamento das organizações governamentais. A Lei nº 101/2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal), que veio impor normas mais rígidas para a administração pública com o objetivo de contribuir na questão da eficiência e da moralidade, em seu Artigo 50 exige que a administração pública mantenha sistemas de custos; entretanto, até o presente momento, não se sabe muito a respeito do cumprimento desta norma legal. O baixo índice de publicações a respeito deixa os administradores das organizações públicas sem informações e técnicas suficientes para dar o devido cumprimento à lei.

Mello e Slomski (2005) realizaram uma pesquisa em 22 (vinte e duas) cidades paranaenses com mais de 40 mil habitantes e o resultado mostra que em nenhuma delas há

sistema de custos implantado, somente 03 (três) estão em fase de discussão sobre a implantação.

Não bastando a necessidade da gestão de custos no âmbito governamental em geral, na área da saúde a situação não é diferente, por ser bastante complexa. Composta por vários tipos de procedimentos e atividades e inúmeros empreendimentos realizados dentro de uma única organização, possui características muito singulares, o que torna o trabalho de apuração de custos uma tarefa desafiadora, também porque que a maior parte das instituições de saúde no país desconhece sua estrutura de custos (BEULKE e BERTÓ, 1997).

Após a implantação do SUS – Sistema Único de Saúde – as Secretarias Municipais da Saúde ganharam bastante força, pois se transformaram no principal agente de saúde nos Municípios. Houve uma união de forças entre os governos Federal, Estadual e Municipal, que passaram a compartilhar recursos financeiros, humanos, equipamentos e edifícios, montando uma estrutura única com a prerrogativa constitucional de atender a todos os cidadãos brasileiros, tendo as prefeituras municipais como comandantes diretas, assessoradas pelos outros dois níveis de governo.

Dessa forma, o problema desta pesquisa é: *como é o uso das informações de custos na gestão das vinte secretarias municipais da saúde, do Estado de Santa Catarina, que mais receberam verbas do Governo Federal durante o ano de 2004?*

Com esta pesquisa pretende-se contribuir no sentido de trazer mais algumas informações a respeito desse assunto, no âmbito das secretarias municipais da saúde, que são órgãos públicos vinculados à administração direta e prestam à comunidade uma série de serviços de saúde. Pretende-se mostrar como é o uso e qual a importância da gestão de custos nestes órgãos, na visão de seus gestores.

1.2 Objetivos de pesquisa

Neste tópico são apresentados os objetivos geral e específicos da presente pesquisa. Segundo Roesch (1999) o objetivo geral define o propósito do trabalho enquanto os objetivos específicos especificam o modo como se pretende atingir o objetivo geral.

1.2.1 Objetivo geral

Verificar o uso das informações de custos na gestão das vinte secretarias municipais da saúde do Estado de Santa Catarina que mais receberam verbas do Governo Federal durante o ano 2004, conforme informações do DATASUS.

1.2.2 Objetivos específicos

- a) Caracterizar o perfil dos gestores das secretarias municipais da saúde selecionadas;
- b) Verificar a existência de sistemas de custos implantados;
- c) Avaliar a percepção dos gestores sobre a importância das informações de custos no processo de gestão;
- d) Identificar quais informações de custos são utilizadas no processo de gestão.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

Este capítulo apresenta uma revisão da literatura relacionada ao assunto proposto, possibilitando seu aprofundamento. Dessa forma, serão descritos alguns tópicos que se fazem necessários à elaboração do estudo.

2.1 A Administração Pública no Brasil

Como o objetivo deste trabalho é a realização de uma pesquisa em secretarias municipais de saúde, que são órgãos governamentais, nesta parte do trabalho é abordada de uma forma sucinta, a definição e a organização da administração pública no Brasil, com o objetivo de dar sustentação ao tema.

Ao comentar sobre Administração Pública é necessário mencionar o Estado, que é o instrumento de organização política da sociedade e é quem realiza a administração pública no Brasil. Segundo Silva (1997), ele deve ser estudado como um sistema de funções que disciplinam e coordenam os meios para atingir determinados objetivos e como um conjunto de órgãos destinados a exercer essas funções.

Para Meirelles (2000) Administração Pública é todo o aparelhamento do Estado, preordenado à realização de seus serviços, visando à satisfação das necessidades coletivas.

Meirelles (2000) distingue a Administração Pública da particular em função de que nesta última há liberdade pessoal, o que não acontece na primeira.

O Artigo 18 da Constituição Federal de 1988 estabelece que “a organização político-administrativa da República Federativa do Brasil compreende a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios, todos autônomos, nos termos desta Constituição”. (CONSTITUIÇÃO FEDERAL, 1988).

2.1.1 Os poderes do Estado.

Na administração pública existem três poderes diferentes e independentes e harmônicos entre si: O poder Executivo, o Poder Legislativo e o Poder Judiciário, organizados em cada esfera de governo, conforme Figura 1 a seguir:

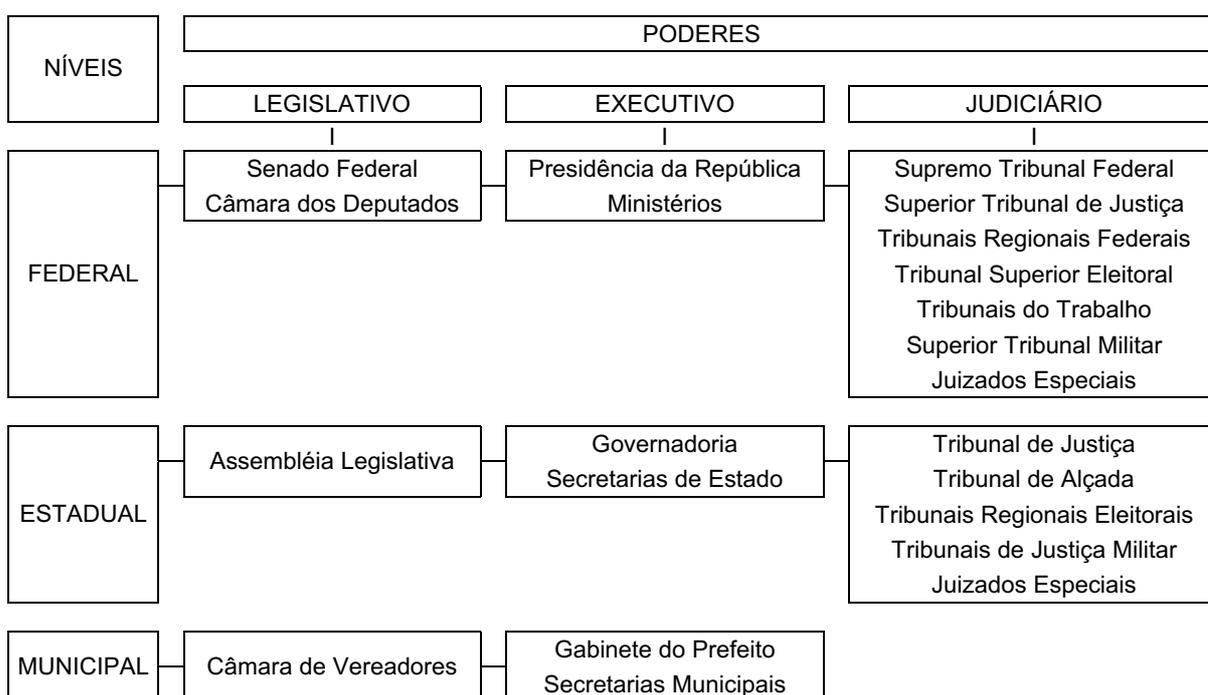


Figura 1. Poderes do Estado
Fonte: Baseado em SILVA (2001).

Ao Poder Executivo cabe converter a lei em ato individual e concreto, ao Poder Legislativo cabe a elaboração da Lei e ao Poder Judiciário cabe a aplicação coativa da lei aos litigantes. (MEIRELLES, 2000).

2.1.2 Atividades-meio e Atividades-fins.

A administração pública pode ser dividida, também, segundo as atividades que exerce, em atividades-meio e atividades-fins.

As atividades-meio têm o objetivo de assegurar os controles internos da administração pública mediante as funções de assessoramento e chefia e dos serviços auxiliares. Já as atividades-fins têm como objetivo assegurar os serviços ditos caracterizados como essenciais, complementares e públicos, cuja a finalidade é a de promover o bem estar social da coletividade. SLOMSKI (2003, p. 366).

A relação entre essas atividades pode ser mais bem visualizada na Figura 2, a seguir:

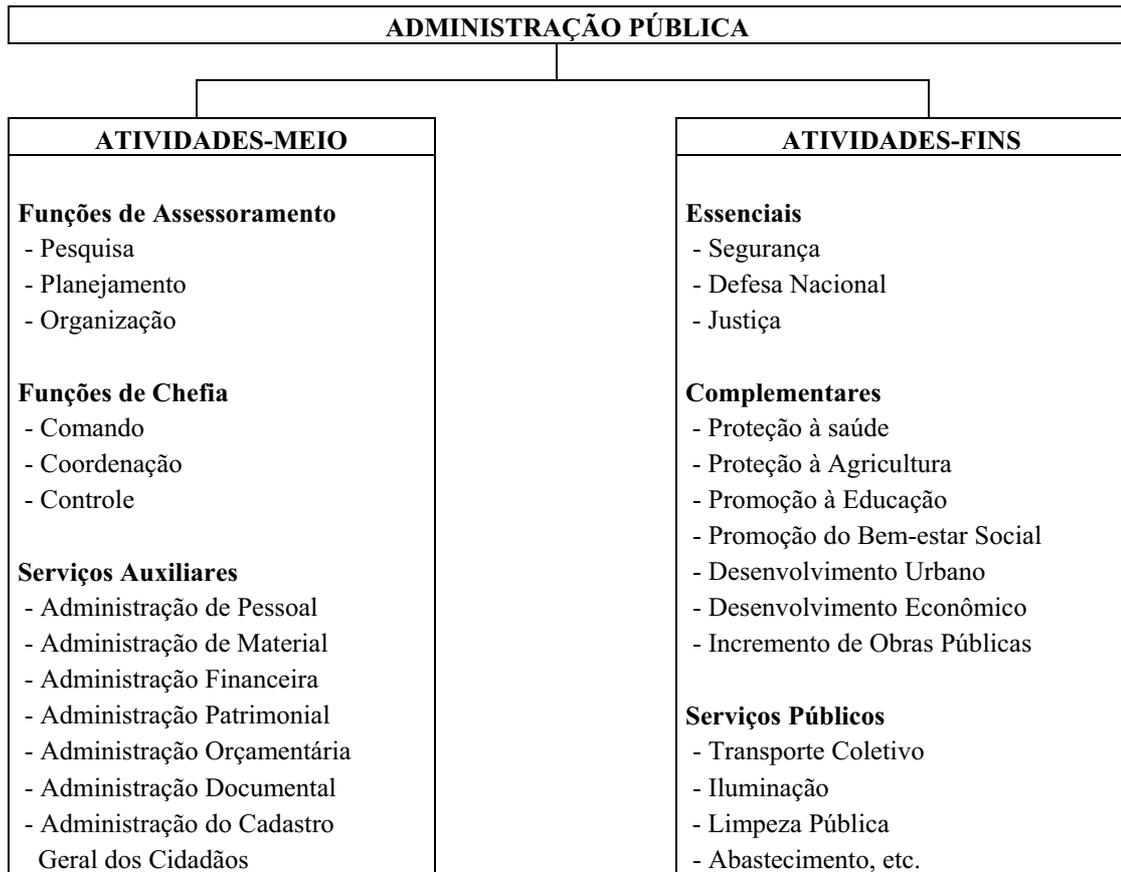


Figura 2. Atividades da Administração Pública
 Fonte: Baseado em SLOMSKI, 2003.

2.1.3 Estruturação da Administração Pública.

A Administração Pública estrutura-se em Administração Direta ou Centralizada e Administração Indireta ou Descentralizada.

A Administração Direta ou Centralizada é a constituída dos serviços integrados na estrutura administrativa da Presidência da República e dos Ministérios, no âmbito federal, e do Gabinete do Governador e das Secretarias de Estado, no âmbito estadual, e, na administração municipal, deve seguir estrutura semelhante. É aquela que se encontra ligada, na estrutura organizacional, diretamente ao chefe do poder executivo. (KOHAMA, 2003, p. 34)

O mesmo autor nos coloca que a Administração Indireta ou Descentralizada é aquela que é caracterizada como serviço público ou de interesse público, transferida ou deslocada do Estado, para outra entidade por ele criada ou cuja criação é por ele autorizada.

2.1.4 A Contabilidade Pública.

Neste tópico será abordada a Contabilidade Pública como ferramenta fundamental para o fornecimento de informações patrimoniais e financeiras ao processo de tomada de decisões pelos administradores públicos, para os órgãos de controle externo (Câmara de Vereadores e Tribunal de Contas) e também à população para conhecimento, acompanhamento e controle da gestão.

O objetivo é identificar a forma oficial pela qual os administradores públicos, em especial os que atuam na Saúde Pública, se baseiam para a tomada de decisões de investimentos em saúde, como também, a forma pela qual são analisados os investimentos passados.

A Contabilidade Pública é um dos ramos mais complexos da ciência contábil e tem por objetivo captar, registrar, acumular, resumir e interpretar os fenômenos que afetam as situações orçamentárias, financeiras e patrimoniais das entidades de direito público interno, ou seja União, Estados, Distrito Federal e Municípios e respectivas autarquias, através de metodologia especialmente concebida para tal, que utiliza-se de contas escrituradas nos seguintes sistemas: Orçamentário, Financeiros, Patrimonial e de Compensação (KOHAMA, 2003, p.47).

As leis que mais têm influência sobre a Contabilidade Pública são a Lei Federal nº 4.320/64 que “Estatui Normas Gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal” e a Lei Complementar nº 101/2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal) que “estabelece normas de finanças públicas”.

A Lei 4.320/64 estabelece como a Contabilidade Pública deve ser realizada e define que a mesma deve possuir 4 (quatro) sistemas de contabilidade, evidenciados a seguir, conforme Kohama (2003):

- O Sistema Orçamentário evidencia o registro contábil da receita e da despesa, de acordo com as especificações constantes da Lei de Orçamento e dos Créditos Adicionais, assim como o montante dos créditos orçamentários vigentes, a despesa empenhada e a despesa realizada, à conta dos mesmos créditos, e as dotações disponíveis, ou seja, no final do exercício apresenta os resultados comparativos entre a previsão e a execução orçamentária, registrados.
- O Sistema Financeiro engloba todas as operações que resultem em débitos e créditos de natureza financeira, não só das compreendidas, como também das não compreendidas na execução orçamentária, que serão objeto de registro e controle contábil, apresentando no final do exercício o resultado financeiro apurado.
- O Sistema Patrimonial registra, analiticamente, todos os bens de caráter permanente, com indicação dos elementos necessários para a perfeita caracterização de cada um deles e dos agentes responsáveis pela sua guarda e administração, bem como mantém registro sintético dos bens móveis e imóveis.
- O Sistema de Compensação registra e movimenta as contas representativas de direitos e obrigações, geralmente decorrentes de contratos, convênios ou ajustes.

2.1.5 O Planejamento e o Orçamento Públicos.

Um dos itens mais importantes e mais visados da Contabilidade Pública é o Orçamento Público que é resultado de um processo de planejamento composto pelos seguintes instrumentos: O Plano Plurianual, a Lei de Diretrizes Orçamentárias e a Lei de Orçamento Anual que, segundo Kohama (2003) são definidos da seguinte forma:

- Plano Plurianual é um plano de médio prazo, através do qual procura-se ordenar as ações do governo que levem ao alcance dos objetivos e metas fixados para um período de quatro anos.
- A Lei de diretrizes Orçamentárias tem a finalidade de nortear a elaboração dos orçamentos anuais, de forma a adequá-los às diretrizes, objetivos e metas da administração pública, estabelecidos no plano plurianual. Compreenderá as metas e prioridades, orientará a elaboração da lei orçamentária anual, disporá sobre alterações na legislação tributária e estabelecerá política de aplicação das agências financeiras oficiais de fomento.
- A Lei de Orçamento Anual é o instrumento que irá viabilizar a concretização das ações planejadas no plano plurianual. Esta lei é o próprio orçamento anual.

O Orçamento Anual é composto pelo orçamento da receita e pelo orçamento da despesa os quais, seguindo o princípio orçamentário do equilíbrio, devem consolidar uma política econômico-financeira que produza a igualdade entre os valores da receita e da despesa.

Entende-se, genericamente, por Receita Pública todo e qualquer recolhimento feito aos cofres públicos, quer seja efetivado através de numerário ou outros bens representativos de valores – que o governo tem o direito de arrecadar em virtude de leis, contratos ou quaisquer outros títulos que derivem direitos a favor do Estado -, quer seja oriundo de alguma finalidade específica, cuja arrecadação lhe pertença ou caso figure como depositário dos valores que não lhe pertencerem. (KOHAMA, 2003, p.82).

Lima e Castro (2003) colocam que as receitas classificam-se em orçamentária e extra-orçamentária. As receitas orçamentárias são aquelas que podem ser previstas no orçamento e constituem fonte para o pagamento das despesas autorizadas. As receitas extra-orçamentárias são aquelas que não podem ser previstas no orçamento ou que têm caráter transitório.

O Artigo 11 da lei 4.320/64, alterado pelo Decreto Lei nº 1.939/82 estabelece a classificação da receita orçamentária nas seguintes categorias econômicas: Receitas Correntes e Receitas de Capital, definidas da seguinte forma em seus parágrafos 1º e 2º, respectivamente:

- São Receitas Correntes as receitas tributária, de contribuições, patrimonial, agropecuária, industrial, de serviços e outras e, ainda, as provenientes de recursos financeiros recebidos de outras pessoas de direito público ou privado, quando destinadas a atender despesas classificáveis em Despesas Correntes.
- São Receitas de Capital as provenientes da realização de recursos financeiros oriundos de constituição de dívidas; da conversão, em espécie, de bens e direitos; os recursos recebidos de outras pessoas de direito público ou privado, destinados a atender despesas classificáveis em Despesas de Capital e, ainda, o *superávit* do Orçamento Corrente.

A despesa também se divide em orçamentária e extra-orçamentária. Da mesma forma que a receita, a despesa orçamentária é aquela que integra o orçamento público e, portanto, depende de autorização legislativa. A despesa extra-orçamentária não integra o orçamento público e não depende de autorização legislativa, pois se constituem de saídas do passivo financeiro, oriundas de receitas extra-orçamentárias.

O Artigo 12 da Lei nº 4.320/64 define que a despesa orçamentária divide-se, segundo a classificação econômica, em despesas correntes e despesas de capital.

Kohama (2003) indica que as Despesas Correntes são gastos de natureza operacional, destinados a manutenção e o funcionamento dos órgãos públicos. A Lei Federal nº 4.320/64 divide as despesas correntes da seguinte forma:

- Despesas de Custeio: Pessoal, Material de Consumo, Serviços de Terceiros e encargos e Diversas Despesas de Custeio.

- Transferências correntes: Transferências Intragovernamentais, Transferências Intergovernamentais, Transferências a Instituições Privadas, Transferências ao Exterior, Transferências a Pessoas, Encargos da Dívida Interna, Encargos da Dívida Externa, PASEP e Diversas Transferências Correntes.

Já as Despesas de Capital, segundo Kohama (2003), são as realizadas com o propósito de criar novos bens de capital ou mesmo adquirir novos bens de capital já em uso. A Lei Federal nº 4.320/64 divide as despesas de capital em:

- Investimentos: Obras e Instalações, Equipamentos e Material Permanente, Investimentos em Regime de Execução Especial, Constituição ou Aumento de Capital de Empresas Industriais ou Agrícolas, Diversos Investimentos.
- Inversões financeiras: Aquisições de Imóveis, Aquisição de outros bens de capital já em utilização, Aquisição de bens para revenda, Aquisição de títulos de crédito, Aquisição de títulos representativos de capital já integralizado, Constituição ou aumento de capital de empresas comerciais ou financeiras, concessão de empréstimos, Depósitos compulsórios, Diversas inversões financeiras.
- Transferências de capital: Transferências intragovernamentais, Transferências intergovernamentais, Transferências a instituições privadas, Transferências ao exterior, Amortização da dívida interna, Amortização da dívida externa, Diferenças de câmbio, Diversas transferências de capital.

Com o objetivo de estabelecer um esquema de classificação que forneça informações mais amplas sobre as programações de planejamento e orçamento, foi elaborada a discriminação da despesas orçamentária segundo a classificação funcional-programática, que, segundo a Portaria nº 42/99 do Ministério do Orçamento e Gestão e Anexo nº 5 da Lei Federal nº 4.320/64, deve ser realizada da seguinte forma:

- Função: Como função, deve entender-se o maior nível de agregação das diversas áreas de despesa que competem ao setor público.
- Subfunção: Representa uma partição da função, visando agregar determinado subconjunto de despesa do setor público. As subfunções poderão ser combinadas com funções diferentes daquelas a que estejam vinculadas, na forma do Anexo a Portaria nº 42/99.
- Programa: O instrumento de organização da ação governamental visando à concretização dos objetivos pretendidos, sendo mensurado por indicadores estabelecidos no plano plurianual;
- Projeto: Um instrumento de programação para alcançar o objetivo de um programa, envolvendo um conjunto de operações, limitadas no tempo, das quais resulta um produto que concorre para a expansão ou o aperfeiçoamento da ação de governo;
- Atividade: Um instrumento de programação para alcançar o objetivo de um programa, envolvendo um conjunto de operações que se realizam de modo contínuo e permanente, das quais resulta um produto necessário a manutenção da ação de governo.

O Artigo 3º dessa da Portaria 42/99 estabelece ainda que “a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios estabelecerão, em atos próprios, suas estruturas de programas, códigos e identificação”.

Conforme o Artigo 4º desta mesma portaria “nas leis orçamentárias e nos balanços, as ações serão identificadas em termos de função, subfunções, programas, projetos, atividades e operações especiais”.

Como ilustração, o Quadro 1 a seguir, mostra uma parte do anexo que define as funções e subfunções que deverão ser utilizadas pelos orçamentos dos órgãos públicos, com a divisão a ser adotada na área da Saúde Pública:

10 – Saúde	301 – Atenção Básica 302 – Assistência Hospitalar e Ambulatorial 303 – Suporte Profilático e Terapêutico 304 – Vigilância Sanitária 305 – Vigilância Epidemiológica 306 – Alimentação e Nutrição
------------	---

Quadro 1: Função e subfunções da área da saúde, conforme a portaria nº 42/99 do MOG.
Fonte: Portaria nº 42/99 do Ministério de Orçamento e Gestão

A título de exemplo, apresenta-se, a seguir, o Quadro 2 demonstrativo do orçamento para o ano 2005, do Fundo Municipal de Saúde do Município de Balneário Camboriú SC.

Função	Subfunção	Programa	Projeto/Atividade	Valor
Saúde	Atenção básica	Serviços de Saúde	1.013 Construção e ampliação de unidade de saúde	1.000.000,00
			2.053 Combustível e lubrificantes para a frota de veículos	200.000,00
			2.054 Adm do setor de veículos	290.000,00
			2.055 Reparo em unidades de saúde	200.000,00
			2.056 Medicamentos	800.000,00
			2.057 Materiais ambulatoriais e enfermagem	550.000,00
			2.058 Materiais de laboratório	500.000,00
			2.059 Adm. Do setor de odontologia	490.000,00
			2.060 Adm. Dos serviços médicos, hospit. e laboratório	5.380.000,00
			2.061 Adm. Do fundo municipal de saúde	11.260.000,00
			2.063 Adm. Do médico da família	140.000,00
			2.064 Adm. Do núcleo da atendimento ao idoso	140.000,00
			2.065 Adm. Do Centro integrado	751.250,00
			2.066 Adm. Da vigil. sanit. e laborat. de bromatologia	560.750,00
			2.067 Adm. Do Posto de atendimento infantil	120.000,00
Total.....			22.382.000,00	
Obs: 1.=Projeto				
2.=Atividade				

Quadro 2: Exemplo de orçamento para a área da saúde
Fonte: Orçamento do ano 2005 do Fundo Municipal de Saúde do Município de Balneário Camboriú-SC.

Desta forma, o orçamento público dispõe as despesas públicas que podem ser observadas, segundo o órgão em que é realizada, ou seja, no caso dos Municípios, a secretaria e o departamento onde a despesa é realizada; a função, a subfunção, o programa, o projeto, a atividade e a classificação econômica a que se refere o gasto.

2.1.6 A Administração Pública Municipal.

Nos últimos anos nota-se uma maior concentração dos serviços na esfera municipal em função desta estar mais próxima da população, conhecer melhor os seus problemas e desta forma estar mais apta a resolvê-los. Um exemplo desta concentração é a municipalização dos serviços de saúde e criação do SUS – Sistema Único de Saúde, ocorrida após a Constituição Federal de 1988 que transferiu para esta esfera a administração destes serviços, como será comentado mais adiante. A criação da Lei de Diretrizes e Bases da Educação é outro exemplo de transferência de responsabilidades ao âmbito municipal.

O Município brasileiro exerce funções consideráveis, correspondendo-lhe organizar e prestar, diretamente ou mediante concessão ou permissão a particulares, sempre por meio de licitação, os serviços públicos de natureza local, como transportes coletivos, que têm caráter essencial, mercados, matadouros, feiras livres, cemitérios, serviços funerários, água, esgotos sanitários, esgotos pluviais, iluminação pública, limpeza urbana, habitação popular, proteção de encostas, de cursos de água, da fauna e da flora e o combate à erosão do solo. Por força de disposição constitucional, é da sua exclusiva responsabilidade instituir a guarda municipal destinada à proteção de seus bens patrimoniais, serviços e instalações.

Além disso, o Município presta serviços de assistência social diretamente ou através de instituições privadas, conforme critérios e condições fixados em lei municipal.

Do mesmo modo, são da responsabilidade do Município as obras públicas de abertura, pavimentação e manutenção de ruas e estradas vicinais, construção e manutenção de parques, praças, jardins, edifícios públicos, além de executar serviços de arborização.

O Município atua no campo da defesa civil, inclusive realizando atividades de combate a incêndios e prevenção de acidentes naturais, em coordenação com o Estado. (RESTON, 2000, p. 31)

A Administração Pública Municipal é exercida pelos poderes executivo e legislativo municipais, representados respectivamente pela Prefeitura Municipal e pela Câmara de Vereadores. A Prefeitura Municipal é representada pela sua autoridade maior, o Prefeito Municipal, empossado através de eleição com mandato de 04 (quatro) anos e é o órgão que executa as atividades de responsabilidade municipal. A Câmara de Vereadores é composta por vereadores eleitos com mandato igual ao do Prefeito Municipal e à ela cabe legislar sobre assuntos pertinentes ao Município e fiscalizar as ações do poder executivo.

De uma forma sucinta, as atividades de responsabilidade municipal são: Saúde e Saneamento; Educação e Cultura; Obras Municipais e Pavimentação.

2.2 A Administração da Saúde Pública no Brasil

Nesta parte do trabalho serão abordadas questões a respeito da administração da Saúde Pública no Brasil. Iniciar-se-á com o conceito de saúde, o conceito de Saúde Pública, um breve histórico do desenvolvimento da Saúde Pública no Brasil e algumas colocações importantes sobre sua atual situação, ou seja, será abordada a estrutura atual do SUS – Sistema único de Saúde.

2.2.1 Conceito de Saúde.

“Em seu sentido mais abrangente, a saúde é resultante, entre outras, das condições de habitação, alimentação, educação, renda, meio ambiente, trabalho, transporte, emprego, lazer, liberdade, acesso e posse de terra, acesso a serviços de saúde”. Este conceito foi definido na 8ª Conferência Nacional de Saúde, que foi precedida de um amplo debate e pré-conferências. (SANTA CATARINA,2002).

Em uma entrevista concedida a Revista do CONASEMS (Conselho Nacional de Secretários Municipais de Saúde), o Médico Silvio Fernandes, presidente deste conselho, ao ser questionado sobre o conceito de saúde, respondeu que não é fácil definir saúde, mas que saúde tem a ver com a essência do ser humano, com sua inserção social e com as suas condições de vida. (FERNANDES, 2005)

2.2.2 Conceito de Saúde Pública.

Após a Constituição Federal de 1988, o poder público passou a ter um papel importante na saúde dos cidadãos brasileiros. A definição atual é que a Saúde Pública pode ser entendida sob dois aspectos:

- a) No que diz respeito a função pública, a saúde é direito de todos e dever do Estado enquanto oferta de serviços e ações de promoção, proteção e recuperação;
- b) No que diz respeito às ações de preservação da saúde como dever do cidadão, da sociedade, das empresas e da família através de hábitos e atitudes de promoção da saúde. (SANTA CATARINA, 2002, p.13):

Esta conceituação estabeleceu que o Estado deve proporcionar o acesso à saúde à todos os cidadãos brasileiros, sem necessidade de contribuição de qualquer tipo, abrangendo inclusive a recuperação da saúde através dos atendimentos médicos, exames e tratamentos.

2.2.3 Breve histórico da Saúde Pública no Brasil.

A Saúde Pública no Brasil não tem sua origem em um ponto certo, sabe-se que desde o final do século XVIII são realizadas tentativas de constituição de instituições de natureza previdenciária. Fala-se em natureza previdenciária porque a saúde no Brasil sempre esteve ligada ao sistema previdenciário. A separação veio ocorrer quando da Constituição Federal de 1988, com a criação do SUS – Sistema Único de Saúde. (ALMEIDA, 1995).

Na data de 1795, por exemplo, surge o plano de beneficência dos órfãos e viúvas dos oficiais da marinha, em 1827 o “meio-soldo” (montepio) do exército e em 1835, o “Montepio Geral da Economia” entre outras tentativas, muitas vezes fracassadas.

Em 1923 surgiu então uma tentativa um pouco mais forte de se implantar um sistema previdenciário, foi com o decreto nº 4.682 de 24/01/1923 (conhecido como Lei Eloy Chaves)

que foi criada a primeira de uma série de CAPS, a Caixa de Aposentadoria e Pensão das Empresas de Estrada de Ferro, que concedia também socorros médicos e medicamentos. Porém, beneficiava somente os trabalhadores das estradas de ferro, suas viúvas e herdeiros.

Com o passar dos anos, foram sendo criadas outras CAPS e a legislação foi ampliando este tipo de regime a outras categorias de trabalhadores. Em 1926, surgiu o decreto nº 5.109 de 20/12/1926, que além de estender o regime aos empregados em todas as empresas de navegação e portuárias, tanto governamentais como particulares, amplia ainda mais as características de abrangência em relação a assistência médica.

Souza (1995) menciona que em 1931, o Decreto nº 20.465 estende o regime abrangendo também às empresas dos serviços de transporte, luz, força, telégrafos, telefones, portos, água, esgoto e outros assemelhados. Dois anos mais tarde, o Decreto 22.096 amplia ainda mais a área de cobertura para os serviços de mineração em geral e imprensa nacional, por entender que estes eram considerados serviços públicos.

Este regime previdenciário e de saúde ampliou-se rápido e em apenas nove anos teve um grande aumento de segurados, tendo, portanto, influência em uma significativa parcela da população brasileira.

A legislação continuou ampliando o sistema de previdência e assistência médica, aumentando cada vez mais a parcela da população beneficiada, fazendo surgir em 1933 os IAPs – Institutos de Aposentadoria e Pensão, que possuíam uma estrutura um pouco diferente das CAPS mas com os mesmos objetivos.

Este sistema de IAPs durou até o ano de 1967 quando houve a unificação de todos os IAPs em uma única instituição, o INPS Instituto Nacional de Previdência Social, que através de uma secretaria especializada, a Secretaria de Assistência Médica, amplia o seu campo de ação, criando convênios com empresas e sindicatos e estimulando o desenvolvimento dessa ação através dos Centros Sociais criados por atos governamentais, mantidos pelos órgãos

patronais e subsidiados com recursos provenientes da contribuição previdenciária. Assim, os trabalhadores em geral contribuíam para um único instituto, que dava atenção a todas as classes de trabalhadores, com exceção, inicialmente, dos trabalhadores rurais e empregados domésticos, incluídos mais tarde neste sistema.

Em 1978, foi criado o SIMPAS – Sistema Nacional de Previdência Social constituído de três autarquias: o IAPAS (Instituto de Administração Financeira da Previdência e Assistência Social), o INPS (Instituto Nacional de Previdência Social), o INAMPS (Instituto Nacional de Assistência Médica da Previdência Social), duas fundações: a LBA (Legião Brasileira de Assistência) e a FUNABEM (Fundação Nacional do Bem Estar do Menor), da DATAPREV (Empresa de processamento de dados da Previdência Social) e de um órgão autônomo a CEME (Central de Medicamentos), organizando, dessa forma, o sistema previdenciário e de saúde brasileiros, definindo-se pelos respectivos objetivos e não pela clientela que atendem.

Oliveira e Teixeira (1985) colocam que mesmo com estas diversas mudanças, o sistema previdenciário (e de saúde) brasileiro apresentava ainda diversas deficiências, o fluxo financeiro se dava através do pagamento a entidades, públicas e privadas, credenciadas de acordo com o serviço prestado, escapando dessa forma ao controle orçamentário, facilitando fraudes e gerando recursos insuficientes, sub-utilização dos recursos próprios, falta de integração das instituições de saúde, priorização aos tratamentos onerosos e procedimentos sofisticados em detrimento da assistência básica em saúde, distribuição desigual e injusta de recursos médico-assistenciais pelas várias regiões do país e falta de articulação, coordenação e homogeneidade entre várias modalidades de assistência oferecida e entre os prestadores de serviço.

Com o objetivo de resolver esses problemas, foi criado em 1980 o CONASP (Conselho Consultivo Administrativo da Previdência Social), que pela análise da situação na

época, concluiu pela necessidade de alterar critérios e instituir novos padrões, contemplando certos pontos considerados indispensáveis como: dar prioridade ao atendimento básico através das ações primárias de saúde; integrar as instituições de saúde federais, estaduais e municipais; estabelecer limite orçamentário para cobertura dos programas assistenciais; descentralizar a administração dos recursos previstos; racionalizar os serviços com vistas a um melhor atendimento; adotar novo modelo de pagamento mais simples e mais fácil de controlar; estabelecer controle sobre os serviços de alto custo e nomear centros de referência para prestação desses serviços. Conscientes do papel a desempenhar, os membros do CONASP produziram o seu “Plano de Reorientação da Assistência Médica”, visando reverter o modelo da assistência existente e propiciar cobertura igualitária e universal a toda população.

Com o ótimo resultado obtido pelo CONASP, que em tão pouco tempo conseguiu que as ações integradas de saúde atingissem cerca de 90% da população brasileira, os ministros da saúde e da previdência social em exposição de motivos conjunta, propuseram ao presidente da república a institucionalização do SUDS (Sistema Unificado de Descentralização da Saúde), com o objetivo de normatizar esta proposta de descentralização.

Com o advento da Constituição Federal de 1988, foi que definitivamente os brasileiros tiveram, o que até então foi a maior conquista. A Constituição, através do seu Artigo 196 estabelece o seguinte:

A saúde é um direito de todos e um dever do Estado, garantido por políticas sociais e econômicas que visem a redução do risco de doenças e de outros agravos e ao acesso universal e igualitário às ações e serviços para a sua promoção, proteção e recuperação. (CONSTITUIÇÃO FEDERAL de 1988).

Desta forma, a Constituição Federal de 1988 instituiu que todo cidadão brasileiro terá acesso aos serviços de saúde prestados pelo Estado, sem vínculo a qualquer contribuição.

Os serviços de atendimento à saúde a partir de então, foram desvinculados do INSS que ficou somente com a parte de aposentadoria e pensões, passando para o Governo Federal

e Estados, um poder de caráter fiscalizador e distribuidor de recursos e para os Municípios um poder de executar as ações de saúde dentro de seus limites territoriais, e também, compartilhar recursos. São os princípios norteadores do sistema de saúde após a Constituição Federal de 1988:

- I – universalidade da cobertura do atendimento;
- II – uniformidade e equivalência dos benefícios e serviços às populações rurais;
- III – seletividade e distributividade na prestação dos benefícios e serviços;
- IV – irredutibilidade do valor dos benefícios;
- V – equidade na forma de participação do custeio;
- VI – diversidade da base do financiamento;
- VII – caráter democrático e descentralizado da gestão administrativa, com a participação da comunidade, em especial dos trabalhadores, empresários e aposentados. (CONSTITUIÇÃO FEDERAL de 1988)

2.2.4 A criação do SUS.

Dois anos depois de promulgado o texto constitucional surgiu a Lei nº 8.080 de 19 de setembro de 1990 que criou o SUS (Sistema Único de Saúde) e que norteia sua implantação até os dias de hoje.

Art. 4º. O conjunto de ações e serviços de saúde, prestados por órgãos e instituições públicas federais, estaduais e municipais, da administração direta e indireta e das fundações mantidas pelo poder público, constitui o Sistema Único de Saúde – SUS. (LEI 8.080/90)

Neste período os serviços de Saúde Pública no Brasil foram descentralizados e municipalizados, com isso, os Municípios, através das Secretarias Municipais da Saúde, ganharam a responsabilidade de definir e gerir as ações e serviços de saúde, a possibilidade de controle da sociedade sobre a responsabilidade dos gestores (Prefeito e Secretário Municipal da Saúde) e a efetiva participação social na formulação de estratégias e ações locais de saúde, se transformando no principal agente de saúde nos Municípios.

A estes coube a responsabilidade pelo planejamento, execução e controle das ações de saúde em sua área de abrangência, o que significa que os Municípios ficaram responsáveis

pela programação, execução e avaliação das ações de **promoção** (realizadas por meio de atividades de educação em saúde), **proteção** (através da vigilância epidemiológica, vigilância sanitária e vacinações) e **recuperação** (diagnóstico e tratamento de doenças e acidentes) da saúde. Com esta carga de responsabilidade os Municípios tiveram que se organizar e reestruturar as Secretarias de Saúde para poder suportar a carga de atribuições que foram impostas.

2.2.5 Diretrizes do SUS.

As ações e serviços públicos de saúde e os serviços privados contratados ou conveniados, que integram o SUS, serão desenvolvidos de acordo com as diretrizes previstas no Artigo 198 da Constituição Federal e Artigo 7º da Lei nº 8.080/90. Estas diretrizes podem ser classificadas em princípios doutrinários e princípios organizativos que estabelecem parâmetros de conduta e desempenho, contemplando referências de gestão, a saber: (SANTA CATARINA, 2002, p.18-19)

Princípios doutrinários:

- a) *Universalidade* de acesso aos serviços de saúde em todos os níveis de assistência, isto é, todos os cidadãos têm direito à assistência à saúde, independente de vínculo empregatício ou de contribuir ou não para a Previdência Social;
- b) *Integralidade de assistência*, entendida como um conjunto articulado e contínuo das ações e serviços preventivos e curativos, individuais e coletivos, exigidos para cada caso em todos os níveis de complexidade do sistema, ou seja, o sistema de saúde deve proporcionar ao indivíduo e à coletividade as condições de atendimento de acordo com as suas necessidades;

- c) *Preservação da autonomia* das pessoas na defesa de sua integridade física e moral;
- d) *Igualdade* de assistência à saúde, sem preconceitos ou privilégios de qualquer espécie;
- e) *Direito à informação*, para pessoas assistidas sobre sua saúde;
- f) *Divulgação de informações*, quanto ao potencial dos serviços de saúde e sua utilização pelo usuário.

Princípios organizativos:

- g) Utilização da epidemiologia para o estabelecimento de prioridades, a alocação de recursos e a orientação programática;
- h) Participação da comunidade;
- i) Descentralização político-administrativa com direção única em cada esfera de governo, com ênfase na descentralização dos serviços para os Municípios, regionalizando e hierarquizando a rede de serviços;
- j) Integração em nível executivo das ações de saúde, meio ambiente e saneamento básico;
- k) Conjugação dos recursos financeiros, tecnológicos, materiais e humanos da União, dos estados, do Distrito Federal e dos Municípios na prestação dos serviços de assistência à saúde da população;
- l) Capacidade de resolução dos serviços em todos os níveis de assistência;
- m) Organização dos serviços públicos, de modo a evitar duplicidade de meios para fins idênticos.

Embora se use o termo “municipalização”, o que houve na realidade foi uma união de forças entre os governos federal, estadual e municipal, que passaram a compartilhar recursos humanos, equipamentos e edifícios, montando uma estrutura única com a prerrogativa

constitucional de atender a todos os cidadãos brasileiros, tendo as prefeituras municipais como comandantes diretas, assessoradas e financiadas em parte, pelos outros dois níveis de governo.

2.2.6 Atribuições do SUS.

Ao SUS cabe, não somente a prestação de serviços de atendimentos médico, odontológico ou de enfermagem, mas também a formulação de toda uma política de promoção e proteção da Saúde Pública, envolvendo uma série de atividades como os programas para a redução do risco de doenças, fiscalização sanitária, fiscalização epidemiológica, fiscalização da saúde do trabalhador, de alimentos, remédios, etc. (SANTA CATARINA, 2002)

2.2.7 Atribuições em cada esfera.

Na esfera municipal, cabe aos gestores do SUS, o planejamento e a execução dos serviços de saúde ao cidadão. Nas esferas estadual e federal, cabe aos gestores do SUS, a função relativa à promoção da descentralização da saúde, prestar apoio técnico e financeiro aos Municípios e identificar fatores que influenciem a Saúde Pública, em suas competências. (SANTA CATARINA, 2002)

A gestão do SUS é única, de acordo com o inciso I, do Artigo 198 da Constituição Federal, e exercida em cada esfera de governo, tendo como referência no âmbito municipal o Secretário Municipal de Saúde.

2.2.8 Os gestores do SUS.

De acordo com o manual de informações básicas para gestores do SUS, as funções que, no âmbito dos Municípios, se enquadram como gestores do SUS são: Secretário Municipal de Saúde, Diretores da Secretaria Municipal de Saúde, Gerentes de Unidades Básicas e Chefiadas de Postos de Saúde. O papel dos gestores do SUS na esfera municipal é o de planejar, executar e avaliar as ações de promoção, proteção e recuperação da saúde. (SANTA CATARINA, 2002, p.23)

2.2.9 As formas de gestão.

Durante a década de 90, o SUS foi implantado e a sua forma de gestão foi sendo adaptada e melhorada ao longo do tempo. Hoje, a NOAS-SUS 01/2002 (Norma Operacional da Assistência à Saúde) é um documento elaborado através de um processo de intensa negociação entre os entes gestores diante da identificação de diversos entraves na operacionalização das normas anteriores. Esta norma foi criada visando atualizar as condições de gestão, ampliando as responsabilidades dos Municípios na atenção básica, definindo o processo de regionalização da assistência, criando mecanismos para o fortalecimento da capacidade de gestão do SUS e procedendo a atualização dos critérios de habilitação de estados e Municípios.

A partir desta norma, os Municípios poderão habilitar-se em duas condições de gestão: Gestão Plena da Atenção Básica Ampliada; e Gestão Plena do Sistema Municipal, de acordo com a capacidade dos Municípios de assumirem e cumprirem responsabilidades perante a sua população, o Estado e o Ministério da Saúde.

O primeiro é um tipo de gestão mais básica forma pela qual os Municípios recebem verbas regularmente, para prestar serviços básicos de clínica médica, pediátrica ginecológica e cirurgia-geral; serviços de vigilância sanitária e ações de epidemiologia e controle de doenças. O Município gerencia todas as unidades básicas de saúde em seu território e recebe recursos financeiros de acordo com o número de habitantes/ano.

O segundo é um tipo de gestão no qual o Município recebe de forma automática os recursos financeiros para prestar ações e serviços de assistência ambulatorial e hospitalar. Envolve planejamento, controle e avaliação, com gerenciamento de todas as unidades ambulatoriais básicas especializadas e hospitalares, públicas ou privadas, vinculadas ao SUS em seu território.

2.2.10 O Plano Municipal de Saúde.

O Plano Municipal de Saúde é um documento de intenções políticas, de diagnóstico, de estratégias de prioridades e de metas, vistos sob uma ótica analítica. O Plano Municipal de Saúde é a base das atividades e da programação em cada nível de gestão do SUS. Deve ser elaborado pelo Gestor Municipal e apreciado, alterado se necessário e aprovado pelo Conselho Municipal de Saúde.

2.2.11 O Conselho Municipal de Saúde.

Na gestão das Secretarias Municipais de Saúde, cabe destacar a participação dos Conselhos Municipais de Saúde, que são a forma de participação popular no controle social do planejamento, na decisão, na execução e na avaliação do SUS. Estes conselhos são formados por representantes do governo, prestadores de serviços, profissionais de saúde e

usuários, que atuam na elaboração das diretrizes gerais da política de saúde, na formulação das estratégias de implementação dessas políticas, no controle sobre a execução e na mobilização da população.

2.2.12 A terceirização na Saúde Pública.

Os serviços públicos de saúde são prestados, em alguns casos, utilizando uma estrutura própria, com equipamentos e profissionais pertencentes ao quadro de funcionários públicos, em outros casos, estes serviços podem ser complementados pelo setor privado, através de contratos de credenciamento onde são pagos os valores constantes da tabela de procedimentos e valores do SUS. Os Artigos 25 e 26 da Lei nº 8.080/90 estabelecem condições em que se dará a contratação destes serviços. (SANTA CATARINA, 2002)

2.2.13 O financiamento do SUS.

O SUS é financiado conjuntamente pelas três esferas de governo, Federal, Estadual e Municipal, com recursos oriundos de seus orçamentos da seguridade social e fiscal. Os recursos para a saúde, repassados pelo Tesouro Nacional e Seguridade Social, geridos pelo Ministério da Saúde, são divididos em duas partes: uma é retida para o custeio e investimento das ações federais e a outra é repassada às Secretarias de Saúde Estaduais e Municipais, de acordo com os critérios previamente definidos em função da população, necessidades de saúde e rede assistencial. Esta transferência pode ser feita mediante convênios, pagamentos diretos a prestadores e/ou transferências fundo a fundo.

De acordo com a Constituição Federal de 1988, a partir do ano 2000, as três esferas deveriam ir aumentando gradativamente o percentual do orçamento destinado à área da saúde.

Para o Governo Federal a aplicação deverá ser igual a do ano anterior, acrescida da variação nominal do Produto Interno Bruto – PIB. Para os Estados e Distrito Federal, no ano 2004 a aplicação deveria atingir o correspondente ao patamar mínimo de 12% da arrecadação líquida dos impostos. No governo municipal, até o ano 2004 a aplicação deveria atingir o patamar mínimo de 15% da arrecadação líquida dos impostos.

O Fundo Municipal de Saúde poderá ser provido, além dos recursos repassados pelas esferas Federal e Estadual, por receitas obtidas através de outros convênios e referentes a taxas de fiscalização em saúde, conforme determinado pela Constituição Federal, Lei nº 8.080/1990 e Lei nº 8.142/1990.

Estas mesmas leis determinam a estrutura do SUS – Sistema Único de Saúde, no qual as Secretarias Municipais da Saúde são os agentes executores das atividades de saúde e atuam através da criação e manutenção de atividades de atendimento médico, odontológico, de enfermagem, da distribuição de medicamentos, de programas de saúde, etc.

Alguns desses recursos são repassados mediante um orçamento onde são apresentadas as quantidades de procedimentos realizados, tendo um valor unitário definido por tipo de procedimento, como se estivesse remunerando uma atividade privada qualquer.

2.2.14 O problema do financiamento insuficiente do SUS.

O CONASEMS (2005) informou no documento de teses e plano de ação que o gasto público em saúde no Brasil é de US\$ 125 habitante/ano, (cento de vinte e cinco dólares por habitante por ano), o que equivale a aproximadamente R\$ 300,00 em valores de junho/2005. Este valor corresponde a cerca de 42% do gasto total em saúde – os 58% restantes correspondem ao gasto do setor privado – e que ainda assim, o financiamento público é insuficiente.

Em uma entrevista concedida à Revista do CONASEMS, o Médico Silvio Fernandes, presidente deste conselho, deu ênfase ao fato do processo de descentralização ter ocorrido sem o respectivo financiamento “tivemos um processo de descentralização ocorrendo sem que a transferência de responsabilidades para os Municípios fosse acompanhada de recursos suficientes.” (FERNANDES, 2005, p. 9)

Na mesma entrevista, Silvio Fernandes comentou ainda que embora haja falta de recursos, não quer dizer que não existam ineficiência e desperdício, eles existem e devem ser combatidos, entretanto, o mesmo citou que não são mais relevantes do que em outros setores da administração pública.

Estas questões mostram o quanto é importante pesquisar formas da contabilidade de custos para ajudar a administração da Saúde Pública a evitar algumas ineficiências e principalmente desperdícios, proporcionando uma gasto com maior eficiência, podendo-se realizar mais atividades e atender mais pessoas com a mesma quantidade de recursos.

2.3 Gestão Custos na Administração Pública

Esta parte do trabalho discorre sobre a gestão de custos na administração pública, onde são comentadas as idéias e opiniões de alguns autores de livros e principalmente de Artigos publicados.

- Inicialmente realiza-se um breve comentário a respeito da função da gestão de custos nas organizações em geral;
- Após realiza-se uma **amostra das publicações** a respeito de custos no setor público;

- Em seguida mostra-se a **exigência legal**, que em alguns casos sugere e em outros exige dos órgãos públicos a realização da gestão de custos;
- Por último, procura-se refletir sobre a **necessidade e a importância**, da aplicação da gestão de custos na administração pública, elencando-se deficiências existentes, as razões e dificuldades para sua implantação e a necessidade em função do controle social, tendo como base as publicações encontradas.

2.3.1 A função da Gestão de Custos

A contabilidade vem sendo utilizada há muito tempo para registrar os fatos e apresentar informações para a tomada de decisão. Desde a revolução industrial e durante todo o século XX ela ganhou força e desenvolveu ramificações como a contabilidade gerencial e a contabilidade de custos.

Martins (2003, p.19) informa que até a revolução industrial (século XVIII), quase só existia a Contabilidade Financeira (ou Geral), que, desenvolvida na era mercantilista, estava bem estruturada para servir as empresas comerciais. A partir deste momento, a função do Contador tornou-se mais complexa, porque antes, quando se precisava atribuir valor aos estoques, obtinham-se os dados com facilidade, e com o advento das indústrias, esta tarefa necessitava de uma nova técnica para valorar os estoques com base nos valores pagos pelos fatores de produção utilizados, surgindo desta forma a Contabilidade de Custos.

Com o passar do tempo, devido ao crescimento das indústrias e com o conseqüente aumento da distância entre administrador, ativos e pessoas administradas, a Contabilidade de Custos passou a ser encarada como uma eficiente forma de auxílio no desempenho de uma nova missão, a gerencial. Nesse seu novo campo, a Contabilidade de Custos tem duas funções

relevantes: o auxílio ao controle e a ajuda às tomadas de decisões. Recentemente ela vem sendo utilizada em outras áreas, além da industrial, como no comércio, em instituições financeiras, na área de prestação de serviços, em entidades sem fins lucrativos e na área governamental. (MARTINS, 2003).

Hansen e Mowen (2001) descrevem que dentro de um sistema de informações contábeis existem dois subsistemas principais: um sistema de contabilidade financeira e um sistema de contabilidade gerencial, e que uma das principais diferenças entre elas é o público-alvo. A primeira é voltada a fornecer informações para o público externo e a segunda para o público interno. Para realizar a gestão de custos, os administradores precisam das informações da contabilidade gerencial e da contabilidade de custos.

Os mesmos autores informam que a gestão de custos identifica, coleta, mensura, classifica e relata informações úteis aos gestores para custeio, planejamento, controle e tomada de decisão.

Com o passar do tempo e o conseqüente aprimoramento da gestão de custos, não somente empresas industriais passaram a utilizar a gestão de custos, mas organizações na área de prestação de serviços, comércio e inclusive organizações sem fins lucrativos, tais como hospitais, escolas, bibliotecas, museus e agências governamentais, também passaram a utilizar informações da contabilidade de custos. Os gestores e contadores dessas organizações têm muito em comum com suas contrapartes em organizações com fins lucrativos porque há dinheiro a ser ganho e gasto, orçamentos a serem preparados e observados, a necessidade de sistemas de controles e a obrigação de usar os recursos sabiamente. (HORNGREN, 2004).

2.3.2 Uma amostra das publicações sobre custos na administração pública.

Ao se analisar as publicações existentes em alguns periódicos A e B do sistema Qualis, na área Ciências Sociais Aplicadas I, e nos congressos ENAMPAD e Congresso Brasileiro de Custos no período de 2000 a 2004, pôde-se verificar que são poucos os Artigos científicos divulgados a respeito da aplicação das técnicas de custos na área pública.

Periódicos/Congressos	Classificação	Circulação	Total de Artigos analisados	Custos na área pública
Congresso Brasileiro de Custos			886	54
Congresso USP de Contab. E Control.			382	8
ENAMPAD			2760	7
READ – Revista Elet. de Adm.	B	Nacional	210	0
Cadernos EBAPE	B	Nacional	30	0
Revista de Estudos Econômicos	A	Nacional	116	0
Revista de Gestão e Produção	B	Nacional	119	0
Revista Brasileira de Economia	A	Nacional	91	1
Revista de Economia Política	A	Nacional	199	0
RAP – Revista de Adm. Pública	A	Nacional	306	1
Organizações e Sociedade	A	Nacional	112	0
Análise Econômica	B	Nacional	79	0
RAE - Revista de Adm. de Empresas	B	Nacional	204	0
Revista Brasileira de Ciências Sociais	A	Nacional	149	0
Revista de Contab. e Finanças – USP	B	Local	106	0
Revista Elet. de Gestão Organiz.	B	Nacional	28	0
Nova Economia	B	Nacional	62	0
TOTAL			5839	71

Tabela 01: Congressos e periódicos analisados na pesquisa de Artigos de custos na área pública
Fonte primária

Observa-se na Tabela acima que na análise de 5.839 Artigos em 14 (quatorze) periódicos e 03 (três) congressos, foram encontrados 71 (setenta e um) Artigos que tratam sobre custos na área pública. Destes, 54 (cinquenta e quatro) foram encontrados no Congresso Brasileiro de Custos, o que representa 76% (setenta e seis por cento). No Congresso USP foram encontrados 08 (oito) o que representa 11% (onze por cento), no ENAMPAD foram encontrados 7 (sete) Artigos, o que representa 10% (dez por cento) e os 02 (dois) Artigos

restantes foram encontrados na Revista Brasileira de Economia e na Revista de Administração Pública respectivamente. Em relação aos periódicos, 12 (doze) dos 14 (quatorze) analisados não possuem Artigos publicados que tratem sobre a gestão de custos na área pública.

Segue abaixo uma análise simplificada do conteúdo dos Artigos sobre custos na área pública encontrados:

- 09 (nove) são na área da educação, sendo 07 (sete) sobre custos em universidades públicas;
- 08 (oito) são aplicações realizadas em empresas públicas, sendo 07 (sete) em empresas do setor elétrico como usinas e transmissoras de energia elétrica;
- 20 (vinte) Artigos tratam sobre custos na área da Saúde Pública, sendo 16 (dezesesseis) sobre propostas, técnicas e análises realizadas em hospitais públicos.
- Os 34 (trinta e quatro) Artigos restantes tratam sobre discussões teóricas a respeito da importância da realização da gestão de custos na área pública em geral, propostas de técnicas a serem aplicadas, formas de redução de custos e análises de custos realizadas em organizações públicas. Destes, 07 (sete) Artigos são voltados especificamente à gestão de custos no âmbito municipal.

Na seqüência, apresentam-se algumas considerações a respeito da gestão de custos na área pública, baseadas em alguns dos Artigos mencionados acima e também em demais publicações encontradas em outros veículos de divulgação científica, como a Escola Nacional de Administração Pública, Tribunal de Contas da União, Revista do Serviço Público, Revista Brasileira de Contabilidade, “Informe-se” do BNDES e Congresso USP de Controladoria e Contabilidade.

2.3.3 A exigência legal.

A Lei de Responsabilidade Fiscal (Lei Complementar nº 101, de 04/05/2000, que institui normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade fiscal) em seu parágrafo 3º do seu Artigo 50 estabelece: “*A Administração Pública manterá **sistemas de custos** que permita a avaliação e o acompanhamento da gestão orçamentária, financeira e patrimonial*” (o grifo é nosso).

A Constituição Federal, também reforça a idéia de uma administração pública gerencial quando menciona em seus Artigos 37 e 70:

Art. 37 - "A administração pública direta e indireta de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios obedecerá aos princípios de legalidade, impessoalidade, moralidade publicidade e **eficiência** (o grifo é nosso) e, também, com relação ao seguinte..."

Art. 70 - "A fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial da União e das entidades da administração direta e indireta, quanto à legalidade, legitimidade, **economicidade** (o grifo é nosso), aplicação das subvenções e renúncia de receitas, será exercida pelo Congresso Nacional, mediante controle externo, e pelo sistema de controle interno de cada Poder".

Cruz (2000) menciona que desde o Artigo 79 da Lei nº 4.320/64, em seu parágrafo único, já se tinha um ensaio, não muito bem desenvolvido, para que se implantasse a contabilidade de custos como um dos meios de controle para o setor público.

Entretanto, nota-se uma lacuna na área das ciências sociais, no que diz respeito a estudos, pesquisas e publicações sobre gestão de custos na esfera governamental e como consequência disso, aplicações práticas, se existem, são pouco divulgadas.

Mello e Slomski (2005) realizaram uma pesquisa que mostra que a aplicação de Lei ainda está longe se ser concretizada no Estado do Paraná. A pesquisa foi realizada em 22 (vinte e duas) cidades com mais de 40 mil habitantes e os resultados mostram o seguinte:

- Em nenhuma delas há sistema de custos implantado;

- Somente 03 (três) ou 13,5% estão em fase de discussão sobre a implantação, as demais não estão tomando nenhuma medida para tal;
- 19 (dezenove) ou 86,5% acreditam que um sistema de custos pode gerar benefícios para a gestão pública;
- 17 (dezesete) 77,5% interpretam que a Lei de Responsabilidade Fiscal deixa claro que a Administração Pública deverá implantar sistemas de custos, além dos demais sistemas de contabilidade existentes, os demais interpretam ou que houve um engano ou que a Lei está se referindo aos sistemas já existentes, e que sistemas de custos não devem ser implantados.
- 12 (doze) ou 54,5% acreditam que, no caso da implantação, o Custeio ABC é o método mais apropriado.

Esta pesquisa mostra que embora não haja unanimidade, a maioria dos participantes da pesquisa acreditam que a Contabilidade de Custos pode ajudar na gestão pública, mas que apesar da Lei de Responsabilidade Fiscal já estar em vigor a mais de 05 (cinco) anos, tal ferramenta gerencial ainda está longe de ser totalmente aplicada.

Naturalmente, a exigência legal surgiu da necessidade, porém, o problema enfrentado é que embora haja exigência legal, a questão dos custos na administração pública é um assunto pouco estudado e realizado.

Com base nas publicações encontradas, procura-se na seqüência, mostrar a necessidade e a importância da gestão de custos para a administração pública.

2.3.4 A necessidade e a importância.

A **evolução** dos governos em todo mundo, que vem ocorrendo desde os tempos primórdios até os dias atuais - com a intenção de serem cada vez mais democráticos - tem levado a discussão a respeito de como melhorar a performance, a eficiência e a eficácia, de forma que a gestão pública apresente um melhor resultado aos cidadãos. O que se percebe é que estes não têm suas necessidades atendidas por completo, e sentem esta falta. Este fato gera decepções e conseqüentes reclamações em relação aos serviços prestados pelas entidades públicas.

A atualidade tem revelado que o **cidadão não está preocupado** com a formalidade jurídica, a soma exata das faturas ou a classificação correta das despesas, segundo a lei orçamentária. O que ele espera é uma correta evidenciação dos fatores econômicos e financeiros, de modo que seja possível avaliar a execução dos projetos e atividades e o grau de cumprimento das metas estabelecidas, pois só assim estará controlando o desempenho da administração. (SILVA, 1999, s.p.).

Nas últimas duas décadas, surgiu o conceito da **Administração Pública Gerencial** se contrapondo ao modelo burocrático que tem vigorado desde a Revolução Industrial. Nesta reforma, procura-se realizar uma administração pública voltada ao cidadão como cliente, com foco na eficiência e eficácia, na ética e na transparência, na gestão dos recursos públicos com responsabilidade fiscal, na busca pró-ativa de resultados, com a estratégia voltada para a definição precisa dos objetivos que o administrador público deverá atingir em sua unidade, para a garantia de autonomia do administrador na gestão dos recursos humanos, materiais e financeiros e para a cobrança de resultados a posteriori. (SILVA; DRUMOND, 2004).

Porém, atualmente o Estado se apresenta como uma **grande estrutura**, que funciona de forma burocrática, hierarquizada, voltada mais ao cumprimento das exigências legais do que ao atendimento com qualidade das necessidades dos cidadãos e, no caso do Brasil, com uma série de problemas sociais a serem enfrentados.

Num país como o Brasil, nunca é demais lembrar alguns **problemas que afetam a nossa sociedade**: uma distribuição de renda das mais perversas do mundo; as diferenças no nível de desenvolvimento entre as regiões; e um endividamento público assustador, que acarreta profunda escassez de recursos para investimentos. Tais recursos devem ser otimizados ao máximo, como forma de, ao menos, minimizar este quadro desolador. (GONÇALVES, 2001, s.p.).

Então, os desafios existem em função da **alta demanda pela necessidade de serviços públicos e em função da escassez de recursos** para supri-la. Alonso (1999; grifo nosso), autor que realizou um trabalho que contribui bastante para a discussão deste assunto, e que vem sendo muito citado nos trabalhos a respeito deste tema, comenta a respeito das dificuldades enfrentadas pelo Estado a partir dos anos 80, em função da intensificação da crise fiscal, da exposição da economia nacional à competição internacional e da impossibilidade de aumentar impostos e que diante desta situação, a opção foi realizar contenção de despesas para manter o equilíbrio. O mesmo autor menciona que organismos internacionais como o Banco Mundial e o Fundo Monetário Internacional (FMI) vêm enfatizando a qualidade do gasto público ao invés de simplesmente realizar o corte de despesas.

A necessidade de uma administração pública gerencial, portanto, não decorre apenas de problemas de crescimento e das decorrentes diferenciação de estruturas e complexidade crescente da pauta de problemas a serem enfrentados, mas também da legitimação da burocracia perante as demandas da cidadania. (PEREIRA; SPINK, 2003, p. 242).

O problema de saber onde e como cortar os gastos. A necessidade da contenção de despesas leva a um corte de gastos, entretanto, o problema é como e onde cortar gastos sem perda da quantidade e da qualidade dos serviços prestados. O correto seria o corte dos desperdícios realizados e não um corte em recursos que são necessários para manutenção da quantidade e da qualidade dos serviços prestados. Wiemer e Ribeiro (2004) comentam que “o governo sempre soube o quanto precisaria gastar, mas nunca soube ao certo como e onde deveria efetuar-lo”. Comentam também que o corte de despesas compromete a qualidade do

serviço público, e conseqüentemente, compromete também a competitividade da economia brasileira e das empresas.

Muitas decisões financeiras são tomadas arbitrariamente quando se depende de um sistema de contabilidade orçamentária e de verbas. Quando há a necessidade de corte de despesas, a única alternativa é realizar reduções radicais (lineares, horizontais), ao invés de reduções de custos seletivas e focalizadas. (ALONSO, 1999)

Com vistas ao equilíbrio das contas públicas e a recuperação da capacidade de investimento do Estado é que buscamos uma administração diferente, preocupada com a qualidade e eficiência e orientada por resultados. (MOREIRA; *et all*, 1998, s.p.)

A necessidade da mudança. Em função destas necessidades, a Administração pública deve se modernizar e adequar os seus sistemas de informações que possam proporcionar uma tomada de decisões que venham a melhorar a qualidade de vida da população com economicidade.

Nos últimos anos a Administração Pública vem enfrentando vários desafios, que a obriga a esforços contínuos de adaptação a novas formas organizacionais, capazes de responder às constantes exigências da sociedade e dos mercados. Além disso, a necessidade de financiamento do setor público tem exigido dos governos um permanente esforço no sentido de estabelecer e cumprir metas fiscais que permitam a manutenção da estabilidade econômica, como condição para captação de investimentos externos. (SILVA; DROMUND, 2004, s.p.)

Como se pode observar nas citações mencionadas, a algum tempo o governo vem tendo a necessidade de poder contar com melhores sistemas de informação.

A mudança no ambiente econômico mundial que vem acontecendo a algum tempo tem levado a administração pública a buscar melhor eficiência e qualidade nos serviços públicos. Nesse novo ambiente, produtividade e qualidade constituem-se em metas a serem alcançadas por todas instituições. Mas, para se alcançar estes resultados é indispensável um nível de informação condizente os objetivos pretendidos. Essas informações são fornecidas por meio de sistemas de informações gerenciais. (AFONSO, 2000, s.p.)

O papel da gestão de custos. Neste sentido, tem-se observado nos Artigos publicados atualmente que a Contabilidade de Custos pode ser um componente importante destes sistemas de informações e que ela pode ajudar a fornecer aos administradores públicos melhores informações para a tomada de decisão.

A importância do tema “custos no serviço público” pode ser avaliada pelo crescente número de iniciativas governamentais em vários países na última década e pelo espaço que vem ganhando na literatura especializada. Sem dúvida a iniciativa mais abrangente e avançada é a da administração pública federal americana (Governo Clinton). (ALONSO, 1999, s.p.).

O que se debate é que o foco deve estar na qualidade do gasto, porém, a contabilidade pública não apresenta informações gerenciais que suprem esta necessidade, e este é um dos pontos onde a gestão de custos pode auxiliar.

É de se verificar que a implantação de um sistema de custeamento dotará o poder público de um diferencial estratégico para o planejamento de gastos e programas estatais. Isto pode instrumentalizar e possibilitar aos gestores públicos utilizar deste recurso contábil para proporcionar barateamento da “máquina” pública, dando transparência e eficiência aos gastos de recursos públicos, entre outros. (SILVA; PEREIRA, 2003, s.p.)

Alonso (1999) critica que os sistemas tradicionais de contabilidade pública, informando que as despesas mostram como o governo financia os recursos que usa ou potencialmente poderá utilizar – despesa com pessoal, com material de consumo, com equipamento e material permanente, com serviços de terceiros, despesas financeiras, etc. – enquanto os custos no mostram como o governo financia seus resultados – custo de uma aula, de uma consulta médica, de um serviços administrativo, custo de uma operação de fiscalização, etc.

O mesmo autor informa que o governo desconhece onde há desperdícios e onde há eficiência na aplicação dos recursos, e que o modelo de gestão pública tradicional, prioriza o

controle dos recursos e dos procedimentos formais, e não dos resultados, do desempenho, e da eficiência, que, é onde a gestão de custos pode ser aplicada.

O referido autor diferencia custo e despesa no âmbito governamental. Ela coloca que as despesas nos mostram como o governo financia os recursos que usa ou potencialmente poderá utilizar e os custos nos mostram como o governo financia seus resultados.

O auxílio à gerência é um dos pontos fortes da gestão de custos, ela pode auxiliar os administradores públicos na tomada de decisão e apresentar vários outros tipos de informações, que poderão ser elaboradas com a evolução proveniente da sua aplicação nos órgãos públicos e da discussão em Artigos publicados.

Silva (1997), em um trabalho realizado com o objetivo de dar uma contribuição ao estudo para implantação de uma contabilidade de custos na administração pública, relata que os gestores públicos ao se depararem com déficit nas contas públicas, tentam solucionar o problema de três formas:

- Lutar por uma reforma constitucional para arrecadar mais.
- Aumentar a alíquota dos impostos
- Realizar empréstimos.

Nestes casos, com o aumento dos custos, procura-se uma forma de conseguir mais receitas, quando dever-se-ia tentar reduzir ou racionalizar as despesas (SILVA, 1997). Face a esta situação, este autor coloca:

Assim, a implantação de uma Contabilidade de Custos nas entidades governamentais é de suma importância, visto que os entes públicos devem preocupar-se, especialmente, a partir de 1988 com as informações analíticas sobre custos, ingressos, margens e resultados que podem ser úteis para o processo de planificação e tomada de decisões, tanto no sentido político como no administrativo. (SILVA, 1997, s.p.)

Silva (1997) afirma ainda que a utilização dos conceitos de custo pelas organizações governamentais é importante para conhecer a formação dos custos das atividades, programas e projetos com a conseqüente contribuição para o conhecimento dos efeitos econômicos, financeiros e políticos sobre o cidadão e ainda servir de instrumento de gestão facilitando o planejamento estratégico, a tomada de decisões e o controle.

Como o objetivo do setor público não é a obtenção de lucros, a busca pelo controle dos custos estaria mais voltada para uma melhor aplicação dos recursos, o que iria promover uma distribuição mais eficiente dos gastos públicos, de forma a atender o maior número de “clientes” (PEREIRA; SILVA, 2003).

Afonso (2000) informa que muitos administradores públicos apresentam projetos implantados em sua gestão relatando o quanto executaram em um determinado período, preocupando-se em mostrar o volume de obras realizadas, de populações atendidas, etc. Dificilmente, explicam se um projeto foi realizado com baixos custos e qualidade adequada.

Miola (2001), comenta que embora hajam muitos comentários a respeito das modificações realizadas pela L.R.F., a questão dos custos na área pública é ainda um aspecto pouco valorado e também comenta que sem se desconsiderar que tais procedimentos já são adotados em alguns organismos, é fora de dúvida que essa prática está longe de constituir uma “cultura administrativa”.

O mesmo autor critica também que é necessário ter “vontade política” para que sejam implantados os sistemas de custos.

De fato, a realização da gestão de custos na administração pública pode proporcionar muitos benefícios relacionados a melhor aplicação dos recursos, quando orientada ao controle e à tomada de decisão. Na questão do controle, ela pode ser um poderoso instrumento para verificar questões referentes a desperdício, roubo ou má utilização desses recursos. Na

questão da tomada de decisão, pode produzir informações importantes quando fornece dados sobre o custo das atividades realizadas, que poderão permitir decisões do tipo, terceirizar ou não, atividades que podem ter esta prerrogativa.

Alonso (1999) ao comentar a mudança do modelo de gestão tradicional ou burocrático para o gerencial na administração pública internacional, afirma que o modelo tradicional enfatiza os controles formais e o estrito cumprimento da lei enquanto os novos modelos enfatizam a melhoria do desempenho e dos resultados. Porém, o mesmo autor alerta que para realizar-se uma administração pública voltada para resultados, o perfil dos gerentes e os sistemas de informações devem estar alinhados com esta orientação e que estes sistemas devem poder contar com uma informação gerencial mais refinada que a despesa: os custos.

Comparação com serviços congêneres. Através das informações obtidas pela Contabilidade de Custos, pode-se comparar serviços congêneres realizados dentro do próprio Município ou ainda, compará-los com os realizados por outros Municípios ou órgãos públicos. Por exemplo, a comparação do custo por aluno entre escolas municipais, o custo por atendimento médico entre secretarias municipais de saúde, o custo por processo de compra, o custo por quilômetro pavimentado, o custo por fiscalização sanitária efetuada, e uma infinidade de outros custos que podem ser obtidos, caso toda a esfera pública adote a Contabilidade de Custos.

Avaliação de gestão. O que se sabe até o momento é que a Contabilidade de Custos aplicada à gestão pública pode auxiliar no processo de avaliação de gestão.

A avaliação da gestão pública é um processo difícil, através do qual vários índices podem ser apresentados, como por exemplo, o índice de qualidade de vida que, por sua vez, é formado por diversos outros índices como os que medem a poluição, o nível de alfabetização, o de mortalidade infantil, de acidentes de trânsito, de saúde da população e diversos outros índices. Porém, para saber se os resultados foram alcançados dentro do princípio da

economicidade, previsto na Constituição Federal de 1988, a Contabilidade de Custos parece ser a forma mais indicada. Segundo Moura (2003) *apud* Wiemer e Ribeiro (2004), isto decorre do fato da Contabilidade de Custos ser um sistema de mensuração, que relaciona insumos (material, pessoal, instalações, etc) com resultados ou benefícios alcançados. O mesmo pensamento é corroborado por Silva e Drumond (2004).

A contabilidade de custos na administração pública pode ter um papel importante na gerência interna de cada órgão quando implantada, no auxílio na tomada de decisão, na melhor distribuição e aplicação de recursos, como instrumento de medição e impulsão da eficiência, no planejamento, na qualidade do gasto público, na avaliação da gestão, no conhecimento do desperdício, quando da necessidade da redução das despesas, no controle interno e em demais benefícios que poderão ser percebidos a medida que este instrumento evolua com o tempo.

A necessidade de publicação das informações de custos. O controle social.

Porém, além destes benefícios citados, que se referem mais à gerência interna, a contabilidade de custos aplicada à gestão pública pode proporcionar um outro benefício importante, o de ser mais um instrumento do controle externo. O fato do conhecimento e divulgação dos custos, sob a ótica de uma contabilidade de custos aos órgãos de controle e principalmente à população, pode ser um fator importante no processo de controle e avaliação da gestão pública.

É preciso que se divulgue amplamente (em nome do princípio da publicidade e transparência) o “perfil” dos dispêndios processados pela administração; a participação de cada elemento, de cada item no conjunto dos gastos públicos. Isto não apenas como imprescindível instrumento de gestão e planejamento, mas também para permitir o necessário controle por parte dos Parlamentos, dos Tribunais de Contas, do Ministério Público, dos cidadãos e das organizações (MIOLA, 2001, s.p.)

Dificuldades enfrentadas na aplicação da contabilidade de custos. Cruz e Platt (2001) mencionam que a questão da implantação de sistemas de custos enfrenta dificuldades estruturais e conjunturais, tanto na contabilidade, quanto nos modelos gerenciais adotados.

No combate a idéia de alguns críticos que afirmam que a Contabilidade de Custos não teria serventia para as organizações governamentais, em função de existir a obrigatoriedade da prestação dos serviços, mesmo que seja deficitário. Leone (2001) afirma que o fato da prestação de alguns serviços públicos ser de caráter obrigatório, não diminui a importância da implantação da contabilidade de custos, ela não serve somente para verificar a viabilidade da manutenção de tais serviços, mas para controlar e comparar o custo da prestação dessa mesma atividade, como por exemplo, em períodos diferentes, ou através da quantidade de serviços prestados comparar o custo, mais no sentido de controle, para verificar se não há desperdícios, perda ou roubo de material em alguns casos, ou ociosidade em outros. Se o serviço for deficitário, a contabilidade de custos pode demonstrar até que ponto ele é deficitário e até que ponto poderia se empregar outros meios mais baratos para realizá-los, além do fato que saber o custo das atividades realizadas serve para realização do planejamento e do orçamento público.

Um dos problemas levantados é que é muito difícil aplicar um mesmo sistema de custeio que sirva eficientemente para todos os órgãos, em função da extensão, diversidade e complexidade existentes na administração pública.

Entretanto, um sistema de custos deve atender a necessidade de cada entidade e na administração pública existe uma pluralidade de entidades, com finalidades distintas. Neste sentido os principais trabalhos a cerca de custos no setor público sugerem que um sistema de custeio único não atenderia a necessidade de informação de cada entidade. E assim, seria preciso definir o sistema de custeio adequado para cada entidade. Isto não significa que as entidades com características aproximadas não devam ter sistemas de custeio similares, uma vez que a semelhança possibilita a comparação entre entidades que executam serviços de mesma natureza. (SILVA; DRUMON, 2004, s.p.).

Um dos grandes questionamentos que são realizados quando se fala na contabilidade de custos para a administração pública é o mesmo realizado para empresas privadas, que se trata dos métodos de alocação de custos de forma que estes representem o máximo possível, a realidade. Observa-se que nas discussões a respeito deste assunto, muitos autores de Artigos têm indicado o custeio ABC como a melhor alternativa.

O custeio ABC como alternativa. Algumas das publicações encontradas mencionam que o custeio ABC é o mais indicado para a gestão de custos na área pública. Alonso (1999), indica o custeio ABC como sendo a metodologia mais indicada para aplicação no serviço público por focar-se no custeio das atividades, sendo que estas são quem consomem os recursos e geram os custos.

A hipótese fundamental (e revolucionária) do ABC é de que os custos são gerados pelas atividades. Como consequência, pelo mapeamento das atividades, pode-se fazer uma descrição mais acurada da forma pela qual os recursos são consumidos dentro de uma organização. O mapeamento identificará quais atividades agregam valor ao produto e quais não agregam. Para cada atividade é avaliada a taxa de consumo de recursos. Pode-se inclusive comparar o custo da atividade com o valor que ela adiciona ao produto. Enfim, o ABC mostra como se formam os custos nas organizações, enquanto que o custeio tradicional se limita a apurar quais são os custos. Este método também serve para simular o impacto sobre a estrutura da organização decorrente da eliminação, modificação ou criação de uma atividade. (ALONSO, 1999, s.p.)

Outros autores também mencionam o custeio ABC como sendo a melhor alternativa para a administração pública. Afonso (2000), menciona que “o sistema de custeio baseado em atividades se adequa muito bem ao serviço público. Através da classificação funcional programática pode-se estabelecer direcionadores de custos para cada programa, subprograma, etc, estabelecendo bases de comparação com orçamento e com outros entes públicos”.

A pesquisa realizada por Mello e Slomski (2005), já mencionada no começo deste capítulo, também mostra que para 54,5% dos contadores públicos entrevistados, o Custeio ABC é o mais apropriado para a gestão pública, enquanto a alternativa “outros métodos” ficou com 27,5%, o custeio por absorção com 9% e o custeio variável também com 9%.

A gestão de custos na administração pública ainda é um assunto a ser bastante discutido e estudado, ainda está longe de se chegar a um consenso a respeito. Porém, a exigência legal está vigorando o que torna esta discussão necessária e urgente.

2.4 Gestão de Custos na Área da Saúde Pública.

Nesta parte do trabalho, foram realizadas algumas colocações a respeito da gestão de custos na área da saúde, bem como uma análise dos Artigos publicados nesta área, especificamente em Saúde Pública.

2.4.1 Artigos encontrados.

Na pesquisa sobre Artigos publicados, foram utilizados os mesmos veículos de publicação mostrados no item que trata sobre gestão de custos na administração pública, ou seja, foram analisadas as publicações existentes em alguns periódicos A e B do sistema Qualis, na área Ciências Sociais Aplicadas I e nos congressos ENAMPAD e Congresso Brasileiro de Custos no período de 2000 a 2004.

Dos 5.839 (cinco mil, oitocentos e trinta e nove) Artigos publicados analisados, foram encontrados 179 (cento e setenta e nove) Artigos que tratam sobre gestão na área da saúde, e desses, apenas 21 (vinte e um) Artigos tratam sobre a gestão de custos na área da Saúde Pública.

Os maiores meios de divulgação de Artigos na área da saúde são: Congresso Brasileiro de Custos, ENAMPAD e Revista de Administração Pública. Desses, apenas o

Congresso Brasileiro de Custos apresentou uma quantidade maior de Artigos sobre custos na Saúde Pública, conforme se demonstra na Tabela 2, a seguir.

Periódicos/Congressos	Classif.	Circul.	Total de Artigos analisados	Artigos na área da saúde	Artigos de custos em Saúde Pública
Congresso Brasileiro de Custos			886	55	16
ENAMPAD			2760	47	4
Congresso USP de Contab. E Cont.			382	10	1
READ – Revista Elet. de Adm.	B	Nacional	210	2	0
Cadernos EBAPE	B	Nacional	30	1	0
Revista de Estudos Econômicos	A	Nacional	116	3	0
Revista de Gestão e Produção	B	Nacional	119	3	0
Revista Brasileira de Economia	A	Nacional	91	4	0
Revista de Economia Política	A	Nacional	199	1	0
RAP – Revista de Adm. Pública	A	Nacional	306	46	0
Organizações e Sociedade	A	Nacional	112	1	0
Análise Econômica	B	Nacional	79	0	0
RAE - Revista de Adm. de Empresas	B	Nacional	204	5	0
Revista Brasileira de Ciências Sociais	A	Nacional	149	0	0
Revista de Contab. e Finanças – USP	B	Local	106	1	0
Revista Elet. de Gestão Organiz.	B	Nacional	28	0	0
Nova Economia	B	Nacional	62	0	0
TOTAL			5839	179	21

Tabela 02: Congressos e periódicos analisados na pesquisa de Artigos de custos na área da Saúde Pública
Fonte primária

Dos 21 (vinte e um) Artigos sobre custos em Saúde Pública encontrados, destaca-se que 17 (dezessete) tratam sobre a gestão de custos em hospitais públicos, 03 (três) sobre a gestão de custos em laboratórios públicos e 01 (um) sobre o custo do PSF (programa de saúde da família) realizado pelo SUS.

Destaca-se também que dos 17 (dezessete) Artigos sobre custos em hospitais públicos, 08 (oito) tratam sobre a aplicação do Custeio ABC nestes órgãos.

Os únicos Artigos que tratam sobre a gestão de custos em atividades realizadas por secretarias municipais da saúde são:

- 02 (dois) Artigos que tratam sobre a gestão de custos em laboratórios de análises clínicas vinculados às secretarias municipais da saúde e,

- 01 (um) Artigo que trata sobre o custo do PSF (programa de saúde da família), mantido pelo SUS, administrado por uma secretaria da saúde.

A seguir, apresentam-se algumas considerações a respeito da gestão da área da saúde, baseadas nos Artigos mencionados anteriormente e também em demais veículos de publicação científica.

2.4.2 Considerações sobre gestão na área da saúde.

A necessidade de aprimoramento na gestão de organizações em geral está premente em todo o mundo. Acompanhando o crescimento global, as organizações crescem e expandem-se de forma a tornarem-se cada vez mais complexas.

Carpintéro (1999) menciona que nos últimos anos tem-se intensificado às referências sobre custos na área da saúde, e que isto ocorreu por influência de vários aspectos como: os crescentes gastos públicos na área; os problemas relacionados ao financiamento destes gastos; a grande necessidade do controle e do uso das informações de custos para tomada de decisão; a importância do gerenciamento na área da saúde; a pequena disseminação de métodos adequados de apuração e mensuração de custos e de análise e escolha de programas e estabelecimento de políticas para a área.

O mesmo autor menciona que os gastos mundiais com saúde vem crescendo fortemente desde o pós-guerra, especialmente em países desenvolvidos. As economias desenvolvidas passaram de 2% a 3% do PIB no final dos anos 40, para entre 6% a 10% do

PIB, no final dos anos 70. Em 1990 este gasto atingiu 1,7 trilhão de dólares, cerca de 8% da renda mundial.

Carpintéro (1999) afirma que este crescimento ocorreu devido a diversos aspectos: a extensão dos serviços de saúde a novas parcelas da população que antes não eram atendidas; a diversificação da oferta desses serviços; da cobertura, derivada dos programas de universalização; do envelhecimento da estrutura etária da população; das transformações nas estruturas de morbi-mortalidade e das mudanças no campo da tecnologia médica; dos fatores de sócio-econômicos culturais como aumento na renda per capita se traduzindo em aumento dos gastos em saúde; e aumento das estruturas securitárias tais como os planos de saúde.

As organizações que atuam na área da saúde, com o crescimento e aprimoramento desta área, também tiveram a necessidade de se aprimorar e acompanhar o desenvolvimento técnico e tecnológico ocorrido. Para que se possa acompanhar este crescimento há a necessidade dos profissionais da área das ciências sociais aplicadas – das ciências da administração, das ciências contábeis e das ciências econômicas – dirigirem estudos e pesquisas para esta área.

A saúde é uma área bastante complexa, composta por vários tipos de procedimentos e atividades, o que torna a sua administração uma tarefa desafiadora.

Um dos principais problemas enfrentados na gestão das organizações de saúde é que, normalmente, essas unidades são administradas por profissionais da área da saúde, muitas vezes médicos, que não têm conhecimento técnico suficiente para lidar com as questões administrativas complexas, existentes neste tipo de organização (CECÍLIO, 1997; GONÇALVES, 1998).

Quinto Neto (1998) aponta que o conflito entre aspectos gerenciais e clínicos, em grande parte, é decorrente das formações acadêmicas diversas. Os administradores respondem

pela viabilidade econômica das organizações de saúde e os médicos colocam a atenção na prática da boa assistência clínica aos pacientes.

Segundo Campos (1985), a formação das organizações hospitalares é vinculada à cultura profissional dos médicos de seu corpo clínico, quanto à ação política na saúde que no seu âmbito se propõe. Este corpo clínico se utiliza de meios tecnológicos disponíveis, muitas vezes, sem considerar os custos de oportunidade, colocando o modelo cultural médico em antagonismo com o modelo hospitalar de crescente profissionalização e de obediência à disciplina de grupo.

Druker (1998) aponta o hospital como sendo a organização do futuro, composta em grande parte por especialistas que dirigem e disciplinam o seu próprio desempenho. Em uma organização de saúde, constituída de especialistas, não se pode dizer como fazer o trabalho. Assim, elas precisam ser estruturadas em torno de metas que indiquem claramente as expectativas da direção para cada especialista em torno de uma realimentação organizada que compare os resultados com estas expectativas de desempenho, para que cada membro possa exercer um autocontrole.

Quando se pensa na área da saúde, o que vem em mente são os hospitais com suas estruturas complexas e complicadas. Como já foi observado, foram encontrados 16 Artigos sobre custos em organizações públicas hospitalares, destes 8 tratam sobre a implantação do Custeio ABC. Nos Artigos analisados, nota-se a preocupação com a realização da gestão de custos nestas organizações e aponta-se que este é um grande desafio a ser realizado.

Beulke e Bertó (1997) afirmam que as características dessa área tornam esta tarefa complexa face aos inúmeros empreendimentos realizados dentro de uma única organização, e também que a maior parte das instituições de saúde no país desconhece sua estrutura de custos.

[...] a gestão de custos é de grande relevância para as organizações que prestam serviços hospitalares, tanto as públicas quanto as privadas. Para as primeiras, pode representar uma significativa racionalização nos processos de prestação de serviço,

com economia de recursos públicos, já reconhecidamente escassos; para as últimas, pode proporcionar melhor resultado financeiro, traduzido em aumento da capacidade de investimento de capital e qualificação no atendimento aos pacientes. (RAIMUNDINI *et all*, 2004, s.p.)

Porém, as organizações de saúde não se resumem somente a hospitais. Existem também as clínicas médicas onde são realizadas consultas, exames diversos e pequenos tratamentos em alguns casos, laboratórios de análises onde são realizados, entre outros, exames do tipo urina, sangue e fezes, laboratórios de raio-x, farmácias, enfim, todas as organizações que fornecem materiais e serviços na área da saúde.

2.4.3 Gestão de Custos na Saúde Pública.

Todas estas atividades são realizadas por organizações públicas ou privadas da mesma forma. A diferença está no financiamento. As organizações privadas são financiadas, em sua maior parte, pelos convênios existentes e as organizações públicas, por verbas do SUS (Sistema Único de Saúde). Desta forma, a estrutura e o funcionamento dessas organizações são bastante semelhantes e sendo assim, as necessidades de apuração dos custos também.

Como se pôde observar na pesquisa sobre Artigos na área da Saúde Pública, foram encontrados somente três deles abordando custos em organizações controladas por secretarias municipais da saúde.

Um dos Artigos encontrados é uma pesquisa de Almeida *et all*. (2003) apresentada no X Congresso Brasileiro de Custos, onde são apurados os custos de manutenção do laboratório vinculado a uma secretaria de saúde municipal. De sua análise, chegou-se à conclusão que os recursos para mantê-lo são maiores que os recursos que seriam dispensados se tal serviço fosse terceirizado, fato que caracteriza esta atividade como deficitária.

Um outro Artigo, apresentado no mesmo congresso por Wernke e Moraes (2003), também demonstra uma situação deficitária em um outro laboratório vinculado a um hospital universitário que presta serviços para o SUS. Em ambos os Artigos, saber sobre os custos destas atividades proporcionou informações que não existiam e que deram uma visão mais ampliada, proporcionando alternativas para um melhor gerenciamento dos recursos ali aplicados.

Almeida e Borba (2005) demonstram uma comparação da aplicação do custeio por absorção e do custeio variável em um laboratório de análises mantido por uma secretaria municipal da saúde, nesta pesquisa chegou-se à conclusão que a aplicação do custeio por absorção apresenta uma situação deficitária; porém, ao se analisarem os resultados baseados no custeio variável, depreende-se que todas as bancadas de exames analisadas apresentam uma margem de contribuição positiva

Cabe destacar que foi encontrado um único Artigo sobre custos em secretarias municipais da saúde, elaborado por Almeida e Alberton (2005) que teve por finalidade colocar em pauta algumas questões preliminares de ordem prática e teórica sobre a implantação de um sistema de gestão de custos em Secretarias Municipais da Saúde, para serem discutidas e aprimoradas pela comunidade científica.

O Artigo analisou a estrutura da Secretaria da Saúde do Município de Balneário Camboriú SC e concluiu que esta atividade necessita de uma estrutura bastante grande e complexa para realizar os serviços prestados à comunidade e que a utilização da gestão de custos neste órgão pode ajudar os gestores a tomarem melhores decisões.

Neste mesmo estudo, Almeida e Alberton (2005) colocam que desta forma, conhecer o custo das atividades realizadas na saúde e também nos departamentos e setores responsáveis pela prestação destes serviços é informação importante para saber se o valor repassado pelo Governo Federal – como visto no parágrafo que trata sobre o financiamento das Secretarias

Municipais da Saúde – remunera em parte, ou totalmente estas atividades, assim como também saber se está havendo desperdícios, ineficiência ou corrupção, e ainda, poder comparar com os valores que seriam pagos, caso determinado serviço fosse terceirizado, como já ocorre em alguns casos.

Conforme os autores, a Secretaria da Saúde de Balneário Camboriú realiza diversas atividades em saúde, dentre as quais:

- Atendimento médico em Clínica Geral e mais 16 especialidades (Angiologia, Cardiologia, Cirurgia Geral, Cirurgia Pediátrica, Dermatologia, Endocrinologia, Ginecologia, Neuro Cirurgia, Neurologia, Oftalmologia, Ortopedia, Otorrinolaringologia, Pediatria, Pneumologia, Psiquiatria e Urologia);
- Atendimento em Enfermagem;
- Em Odontologia;
- Em Fisioterapia;
- Em Psicologia;
- Em Fonoaudiologia;
- Em Nutrição;
- Em Assistência Social,
- Fornecimento de medicamentos;
- Exames laboratoriais (mais de 100 tipos diferentes);
- Exames médicos – 7 tipos diferentes (Raio X, Mamografia, Ultrassom, Eletrocardiograma, Eletroencefalograma, Teste ergométrico e Endoscopia);
- Atendimento e orientação em programas de saúde na área da saúde bucal e em doentes de diabetes, hipertensão e AIDS;
- Campanhas de vacinação infantil, de vacinação de idosos e de orientações diversas.

Conta também com serviços de ambulâncias que transportam pacientes com necessidades de tratamento fora do Município. Além desses serviços que atendem pacientes, existem também os serviços de fiscalização sanitária, que fiscalizam e orientam bares, restaurantes, lanchonetes e demais estabelecimentos de atendimento ao público, e os serviços de epidemiologia, que controlam as questões referentes a epidemias no Município.

Para a realização dessas atividades, essa Secretaria da Saúde conta com a seguinte estrutura Administrativa: mais de 600 funcionários distribuídos em diversos setores: Gabinete do Secretário, Gabinete do Gestor do Fundo Municipal da Saúde, Departamento Técnico Administrativo (subdividido em: Almoxarifado, Comunicação Social, Compras, Contabilidade, Informática, Recursos Humanos, Serviços Gerais e Veículos), Departamento de Saúde (que controla 13 unidades de saúde externas mais o Centro de Diagnose, o laboratório de análises clínicas, o laboratório de bromatologia, a Farmácia Municipal e o setor de Controle e Avaliação) e o Departamento de Fiscalização Sanitária (que se subdivide em setor de saneamento, de alimentos, epidemiologia, controle da dengue e exercício profissional).

Como se pode observar é uma estrutura grande e complexa. Balneário Camboriú é uma cidade com cerca de 80.000 habitantes, portanto, pequena se comparada às grandes cidades de Santa Catarina e principalmente às grandes metrópoles do país.

Importante salientar que atividades públicas de saúde são sempre necessárias e não se pode deixar de prestar determinado serviço simplesmente pelo fato de que o valor que está sendo repassado para efetuar-lo não cobre seus custos. Conforme já foi mencionado, o SUS é resultado de uma parceria entre as três esferas de governo, contribuindo cada qual com uma parte.

Logo, tendo essa informação, o gestor municipal pode saber qual atividade é deficitária e qual é superavitária, o que permite um ajuste mais afinado a respeito da alocação de recursos, levando em conta, é claro, as prioridades.

Considerando que existem mais de 5.500 cidades no Brasil, que o Governo Federal investiu no ano 2004 mais de R\$ 18 bilhões em repasses aos Municípios e que a gestão de custos na área da Saúde Pública é uma atividade pouco divulgada, conclui-se que o estudo das técnicas de custos para esta área é relevante e pode ajudar essas organizações a ampliarem os atendimentos realizados e aproveitarem melhor os recursos públicos investidos.

3 METODOLOGIA

A metodologia define como foi realizada a pesquisa. Segundo Roesch (1996, p. 78), “definir a metodologia significa realizar uma escolha de como se pretende investigar a realidade.”

Sendo assim, a partir da revisão da literatura que deu a base necessária à fundamentação teórico-empírica referente ao objeto desse estudo, apresenta-se, neste capítulo, o referencial metodológico que norteou a presente pesquisa.

3.1 Caracterização da pesquisa

A forma de abordagem utilizada na presente pesquisa é predominantemente qualitativa com aporte quantitativo. Segundo Richardson (1999, p.79) a abordagem qualitativa, justifica-se por ser uma forma adequada para entender a natureza de um fenômeno social e a quantitativa por utilizar métodos estatísticos. Nesta pesquisa, foram buscadas respostas qualitativas no que se refere à percepção dos participantes da pesquisa quanto à importância das informações de custos no processo de gestão e na análise das respostas obtidas. O aporte quantitativo foi utilizado quando se definiu a quantidade e o percentual de secretarias municipais da saúde que utilizam estas informações e também pela medição do grau de importância dada pelos participantes da pesquisa às informações de custos pesquisadas, de acordo com a escala de importância utilizada.

Como se pretendeu buscar a existência das informações de custos e a percepção dos gestores das secretarias municipais da saúde selecionadas, a respeito do uso dessas informações no processo de tomada de decisão, realizou-se uma **pesquisa de campo** que, conforme Minayo; *et all* (1998), se apresenta como uma possibilidade de conseguir não só uma aproximação com aquilo que se deseja conhecer e estudar, mas também de criar um conhecimento, partindo da realidade presente no campo.

O pesquisador realizou 04 pré-testes com gestores das secretarias de saúde dos municípios de Balneário Camboriú e Itajaí durante o primeiro semestre do ano 2005. Após algumas correções e adequações a pesquisa foi aplicada durante o **segundo semestre do ano 2005**, caracterizando-se desta forma por possuir um corte longitudinal.

3.1.1 Questões de pesquisa

São apresentadas na seqüência as questões que nortearam a presente pesquisa, as quais se procurou responder ao longo do processo.

- a) Como se caracteriza o perfil dos gestores das secretarias municipais de saúde pesquisadas?
- b) Existem sistemas de custos implantados nestas secretarias?
- c) Qual é a percepção dos gestores destas secretarias sobre a importância das informações de custos na gestão das mesmas?
- d) Quais as informações de custos que são utilizadas por estes gestores?

3.1.2 Variáveis

As principais variáveis analisadas nesta pesquisa foram as informações de custos de consultas médicas, de atendimentos de enfermagem, o custo de atividades diversas comparado com a terceirização, o custo de setores e de unidades de saúde, verificadas ao longo do processo, com respeito à existência e à importância no processo de tomada de decisão das secretarias municipais da saúde pesquisadas.

3.2 Contexto e participantes da pesquisa

Foram selecionadas as 20 (vinte) secretarias municipais de saúde do Estado de Santa Catarina que mais receberam verbas federais durante o ano de 2004, conforme dados do Datasus (2005). Das 20 (vinte) secretarias municipais de saúde selecionadas, 18 (dezoito) participaram da pesquisa.

Foi do entendimento do pesquisador em conjunto com o seu orientador, que 18 (dezoito) secretarias municipais da saúde pesquisadas é um bom número para a pesquisa, principalmente em função do tempo para a realização e do caráter preliminar da mesma. A seleção limita-se ao Estado de Santa Catarina em função de ser o Estado onde o pesquisador reside e desta forma, deixa a pesquisa menos onerosa.

Utilizou-se o critério “verbas recebidas do Governo Federal” em função da pesquisa, em seu objetivo maior, tratar-se da verificação da existência de informações e/ou sistemas de custos nestes órgãos, como estas são informações financeiras utilizou-se desta forma um critério também financeiro para selecionar as secretarias municipais da saúde pesquisadas.

A informação sobre o montante de verbas repassadas aos municípios foi obtida junto ao Datasus (2005) que é o órgão de processamento de dados e informática do SUS.

Outro motivo foi o fato de que se pressupôs que as secretarias que movimentam um montante maior de verbas teriam maior necessidade de informações financeiras mais detalhadas, como as informações de custos e também pelo fato de terem uma estrutura maior, mais complexa. Justifica-se, também, porque as que mais recebem verbas são aquelas que prestam maior quantidade de serviços à população – é desta forma que o Ministério da Saúde faz o repasse de uma parte das verbas – e sendo assim, realizar a gestão de custos, em tese, pode proporcionar uma maior economia de recursos financeiros, caracterizando desta forma, as que possuem maior necessidade da aplicação desta técnica.

Os participantes da pesquisa foram pessoas ocupantes de cargos administrativos nas secretarias municipais da saúde pesquisadas, como diretores(as) administrativos/financeiros, secretário(as) da saúde e demais cargos relacionados com a administração desses órgãos.

3.3 Procedimentos e instrumentos de coleta de dados

Para Richardson (1999) os questionários cumprem pelo menos duas funções: descrever as características e medir determinadas variáveis de um grupo social. Desta forma, a técnica para coleta de dados utilizada foi a de **questionário com aplicação direta** contendo de perguntas abertas e fechadas composto de quatro partes: A primeira parte procurou investigar o perfil dos participantes da pesquisa, a segunda parte, a estrutura das secretarias municipais da saúde pesquisadas; a terceira parte da pesquisa procurou investigar a existência de informações financeiras básicas, de informações sobre a produção, de informações de custos e a percepção dos participantes da pesquisa quanto a importância do uso destas

informações na gestão das secretarias municipais da saúde pesquisadas; na Quarta e última parte, foram elencadas questões diversas a respeito da gestão destas secretarias, com o intuito de dar alguma base para a elaboração de um sistema de custos para estes órgãos. Procurou-se redigir as questões com uma linguagem simples e explicativa sem utilizar muitos termos técnicos da área da Administração ou da Contabilidade para que as mesmas pudessem ser entendidas facilmente, evitando desta forma um entendimento diferente entre os participantes. Richardson (1999) define que pode-se aplicar um questionário através do contato direto, aplicado pelo próprio pesquisador ou por pessoas especialmente treinadas por ele. Desta forma, o autor menciona que há menos possibilidades de os participantes da pesquisa não responderem ao questionário ou deixarem algumas perguntas em branco. (RICHARDSON, 1999).

A aplicação do questionário foi realizada pelo próprio pesquisador da seguinte forma: Foi feito um contato telefônico inicial com cada secretaria da saúde no sentido de verificar a existência de uma pessoa ocupante de um cargo de diretor ou gerente administrativo que fosse responsável pela administração da secretaria. Após a indicação, foi realizado um contato com esta pessoa e averiguada sua disponibilidade para a participação na pesquisa. Na seqüência, foi marcada a data, hora e local da entrevista. O pesquisador se locomoveu até o Município, chegando sempre no local e momento combinados e aplicou o questionário de forma oral, porém dando uma cópia para o que o participante também pudesse ler cada questão realizada. A cada aplicação o pesquisador tomou o cuidado de realizar as questões da mesma forma em mesmo tom de voz para todos os participantes. Quando os participantes da pesquisa não entendiam a questão ou a entendiam de outra forma o pesquisador explicava detalhadamente o objetivo e o propósito de se estar realizando a mesma para que houvesse um melhor entendimento. As respostas fornecidas pelos participantes foram anotadas no próprio questionário pelo pesquisador. Cada aplicação teve uma duração média de aproximadamente

01 (uma) hora. Em alguns casos, devido à impossibilidade do colaborador da secretaria da saúde participar da entrevista, não foi possível realizá-la. Nestes casos, em função do tempo disponível e do dispêndio financeiro para realizar novamente a viagem, o pesquisador verificou a possibilidade de outra pessoa ligada à administração da secretaria da saúde, participar da pesquisa. O pesquisador se locomoveu até os municípios de Tubarão e Imbituba, porém não teve êxito em realizar a entrevista em função da indisponibilidade das pessoas selecionadas para participar da pesquisa, também não foi possível realizá-la com outros funcionários destas secretarias de saúde, motivo pelo qual estes dois municípios não fizeram parte da pesquisa.

3.4 Tratamento e análise dos dados

Os resultados da pesquisa foram apresentados em forma de tabelas, contando a quantidade de respostas obtidas para cada questão e o respectivo percentual referente aos 18 (dezoito) participantes da pesquisa. Em cada questão foram realizados comentários a respeito do motivo da realização da mesma, sobre a quantidade e o percentual de cada opção no caso das questões objetivas e sobre as respostas obtidas junto aos participantes da pesquisa nas questões abertas.

3.5 Limitações da pesquisa

Descrevem-se a seguir, dois fatores considerados como limitantes na realização da pesquisa.

O ano de 2005 foi o primeiro ano de mandato dos governantes eleitos na eleição do ano 2004. Por este motivo muitos dos participantes da pesquisa foram nomeados no início de 2005 para ocupar seus cargos, motivo pelo qual os mesmos tinham pouco tempo de experiência na função, o que pode ter feito com que algumas respostas possam ter sido fornecidas sem muita convicção. Entretanto, por já se ter previamente este conhecimento, procurou-se realizar a pesquisa no segundo semestre de 2005, para que os participantes tivessem pelo menos mais 06 (seis) meses de experiência na função. Outro fato que ameniza esta limitação é o de ter sido constatado na pesquisa que os participantes, embora tivessem pouco tempo de experiência na função exercida, em sua maioria eram pessoas com bastante tempo de experiência em Saúde Pública.

Outra limitação foi o fato de haver pouco material para estudo sobre o tema a ser explorado, o que fez com que a fundamentação teórica não fosse mais profunda e que por sua vez não desse uma boa base para a elaboração das questões, tendo estas que ser realizadas baseando-se mais no conhecimento geral da Contabilidade de Custos para organizações privadas e no bom senso e na experiência do pesquisador em administração de secretarias municipais de saúde, já que o mesmo é colaborador administrativo na Secretaria de Saúde do Município de Balneário Camboriú SC onde é responsável pelo desenvolvimento da Contabilidade de Custos. Sendo assim, optou-se por realizar um estudo preliminar, exploratório, buscando realizar um levantamento tanto bibliográfico quanto empírico de como se encontra a questão da gestão de custos na Saúde Pública, considerando a quantidade de secretarias municipais da saúde selecionadas, para que esta pesquisa pudesse contribuir com estudos futuros a respeito do tema proposto.

4 APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DOS RESULTADOS

Neste capítulo são apresentados os resultados da pesquisa obtidos através das entrevistas realizadas, bem como as análises correspondentes.

4.1 Os Municípios pesquisados

Apresentam-se, a seguir, alguns dados referentes aos Municípios catarinenses pesquisados. O critério utilizado para a seleção, conforme mencionado no Capítulo 3 foi o valor repassado pelo Governo Federal durante o ano de 2004 às secretarias da saúde destes Municípios. Esta informação foi obtida junto ao DATASUS que é o órgão de processamento de dados e informática do SUS. A seguir, o mapa do Estado de Santa Catarina com os Municípios pesquisados pintados em vermelho.



Figura 3: Mapa de Santa Catarina com os Municípios pesquisados
Fonte: Site do Governo do Estado de Santa Catarina – www.sc.gov.br

Na seqüência, mostra-se a Tabela 3 com o nome dos Municípios pesquisados e os respectivos valores recebidos do Governo Federal durante o ano de 2004.

Ordem	Município	R\$ milhões
1	Joinville	56,90
2	Blumenau	38,30
3	Criciúma	25,50
4	Chapecó	24,90
5	Lages	19,90
6	Itajaí	18,20
7	Jaraguá do Sul	12,50
8	Rio do Sul	12,20
9	Florianópolis	10,60
10	Balneário Camboriú	7,90
11	Brusque	7,50
12	Concórdia	7,10
13	São José	6,80
14	São Bento do Sul	5,40
15	Palhoça	3,80
16	Tubarão	3,60
17	Laguna	3,50
18	Imbituba	3,20
19	Içara	2,80
20	Rio Negrinho	2,50

Tabela 3: Municípios pesquisado com os respectivos valores recebidos do Governo Federal durante o ano 2004.
Fonte: Datasus: www.datasus.gov.br : acesso em março de 2005.

Dos vinte Municípios selecionados, em dois não foi possível realizar a pesquisa: Tubarão e Imbituba (em negrito). Participaram da pesquisa 18 (dezoito) Municípios, nos quais a pesquisa foi realizada com êxito.

A título de comparação, mostra-se a seguir uma Tabela contendo os Municípios pesquisados com as respectivas populações, de acordo com a projeção do IBGE para o ano de 2005. Há uma razoável coincidência com os maiores Municípios em termos de população, conforme mostrado na Tabela a seguir.

Ordem	Município	População
1	Joinville	487.045
2	Florianópolis	396.778
3	Blumenau	292.998
4	São José	196.907
5	Criciúma	185.519
6	Chapecó	169.256
7	Lages	166.732
8	Itajaí	164.950
9	Jaraguá do Sul	128.237
10	Palhoça	124.239
11	Tubarão	94.292
12	Balneário Camboriú	94.222
13	Brusque	87.244
14	São Bento do Sul	74.903
15	<u>Caçador</u>	71.192
16	Concórdia	66.350
17	<u>Araranguá</u>	61.263
18	<u>Biguaçu</u>	56.857
19	Rio do Sul	55.391
20	Içara	55.237
21	Gaspar	53.180
22	Canoinhas	52.871
23	Mafra	51.756
24	Camboriú	51.243
25	<i>Laguna</i>	49.263
26	Navegantes	49.125
27	Videira	46.608
28	Indaial	46.482
29	<i>Rio Negrinho</i>	43.500
30	Xanxerê	40.339
31	<i>Imbituba</i>	38.681

Tabela 04: Lista dos Municípios pesquisados com a respectiva população
Fonte: IBGE

Nota-se, na Tabela acima, que há uma razoável coincidência entre os Municípios pesquisados. Se fosse adotado o critério “população” para selecionar os Municípios, apenas três (em itálico) não entrariam na lista dos 20 maiores: Laguna, Rio Negrinho e Imbituba. No lugar deles entrariam os Municípios sublinhados: Caçador, Araranguá e Biguaçu.

Com base na forma de financiamento do SUS, o motivo de não haver esta coincidência está no fato de que apenas uma parte dos valores repassados para os Municípios

baseia-se na população; uma outra parte é repassada com base nas atividades e convênios realizados em cada Município. Portanto, os Municípios mais atuantes, que realizam mais atividades voltadas à saúde da população, mesmo tendo população menor, acabam por receber mais verbas do que outros Municípios que, mesmo com população maior, não investem tanto em ações voltadas à melhoria da saúde da população.

4.2 O perfil dos participantes da pesquisa

Esta parte do roteiro de entrevista procurou verificar o perfil dos participantes da pesquisa no sentido de verificar se o cargo ocupado, o tempo de experiência e o nível de estudo dos mesmos constituíam-se em qualificações que pudessem validar os resultados da pesquisa.

4.2.1 Sobre a função exercida pelo participante da pesquisa.

Esta questão procurou verificar qual a função exercida pelo participante da pesquisa dentro do órgão escolhido.

Função exercida	Quantidade	Percentual
Diretor/Gerente Administrativo/financeiro	10	56%
Coordenador/Chefe de controle e avaliação	3	17%
Secretário de Saúde	2	11%
Secretário Adjunto	1	6%
Auditor Administrativo	1	6%
Diretor executivo	1	6%

Tabela 05: Função exercida pelos participantes da pesquisa
Fonte primária

Nota-se na Tabela 5 que 56% dos participantes da pesquisa exercem a função de diretor ou gerente administrativo financeiro, ou seja, função que tem ligações com a administração geral e/ou financeira das organizações pesquisadas e qualificam o participante da pesquisa para responder às questões pertinentes à pesquisa.

Três participantes da pesquisa (17%) ocupam o cargo de Coordenador ou Chefe de Controle e Avaliação, cargo que lida com a produção da secretaria de saúde pesquisada e com seu respectivo financiamento.

Foram participantes da pesquisa 02 (dois) Secretários da Saúde, cargo de mais alto escalão das Secretarias municipais da saúde, representando 11% dos participantes da pesquisa e 01 (um) Secretário Adjunto representado 6% dos participantes da pesquisa.

As demais entrevistas foram realizadas com 01 (um) ocupante do cargo de Diretor executivo, função responsável pela administração geral da secretaria de saúde pesquisada, e onde esse profissional lida com tomada de decisão em alto nível, assessorando o secretário da saúde e executando as ações determinadas e 01 (um) Auditor Administrativo, cargo que realiza auditoria nas prestações de serviço contratadas pela Secretaria da Saúde e demais questões administrativas.

4.2.2 Sobre o tempo de experiência na função.

Esta questão procurou identificar o tempo de experiência dos participantes da pesquisa na função indicada, dentro do órgão público escolhido, no momento da entrevista, para verificar se os mesmos tinham um tempo de experiência suficiente que pudesse dar respaldo às respostas obtidas na pesquisa.

Faixa de tempo	Quantidade	Percentual
Menor de um ano	12	67%
Entre 01 e 02 anos completos	2	11%
Entre 03 e 05 anos completos	2	11%
Mais de 05 anos completos	2	11%

Tabela 06: Tempo de experiência na função
Fonte primária

Nesta questão 67% dos participantes da pesquisa indicaram menos de um ano no exercício da função citada. Acredita-se que isto se deve ao fato de 2005 ser o primeiro ano das gestões municipais (2005 a 2008), eleitas em 2004. Este foi uma das limitações da pesquisa, ou seja, o fato de os participantes da pesquisa não terem tempo de experiência suficiente para tecerem opiniões com maior segurança.

Quanto aos demais participantes da pesquisa, 02 (dois) informaram terem entre 01 e 02 anos completos de exercício da função atual, 02 (dois) entre 03 a 05 anos completos e 02 (dois) com mais de cinco anos.

4.2.3 Sobre o tempo de experiência em Saúde Pública.

Esta questão procurou identificar o tempo de atuação do participante da pesquisa, na área da Saúde Pública, com a intenção de verificar o tempo de experiência dos participantes da pesquisa nesse setor. A questão anterior procurou identificar o tempo de experiência na função que os mesmos estavam exercendo no momento da entrevista. Ocorre, no entanto, que estas funções normalmente são exercidas por cargos em comissão, nomeados e exonerados livremente pelo prefeito municipal, e por isso, apresentam uma rotatividade maior. Entretanto, como estes cargos exigem algum conhecimento em Saúde Pública para serem exercidos, existia a hipótese de que, normalmente, as pessoas nomeadas para exercê-los deveriam ter

alguma ligação com a Saúde Pública. Esta hipótese foi comprovada pela pesquisa, ficando claramente evidenciado que apesar dos participantes da pesquisa terem pouco tempo de experiência no cargo que estavam exercendo, no momento da entrevista, possuíam um bom tempo de experiência na área da Saúde Pública.

Faixa de tempo	Quantidade	Percentual
Menor de um ano	1	6%
Entre 01 e 02 anos completos	1	6%
Entre 03 e 05 anos completos	1	6%
Mais de 05 anos	15	83%

Tabela 07: Tempo de experiência em Saúde Pública
Fonte primária

Na Tabela acima, nota-se que a grande maioria dos participantes da pesquisa (83%) possuem mais de cinco anos de experiência na área da Saúde Pública, muitas vezes em função de já serem funcionários de carreira. Das dezoito pessoas entrevistadas, 15 (quinze) informaram que possuem mais de cinco anos de experiência na área. Outras três pessoas entrevistadas informaram terem menos de cinco anos de experiência em Saúde Pública, e, destas, apenas uma com menos de um ano.

Sem este questionamento, haveria, como base, somente a questão anterior que demonstra pouco tempo de experiência dos participantes da pesquisa na função exercida, informação que poderia deixar os resultados da pesquisa menos válidos.

4.2.4. Sobre a formação do participante da pesquisa.

Esta questão procura verificar se o participante da pesquisa possui formação superior e, em caso positivo, em qual área.

A formação ou não do participante da pesquisa em curso superior e a área respectiva é mais uma questão que procurou analisar a validade das respostas obtidas nas entrevistas.

Em uma primeira análise, a questão verifica se o participante da pesquisa possui formação em curso superior, o que, em teoria, dá uma maior credibilidade às respostas. Em uma segunda análise, e em caso de evidenciar-se a formação superior, procurou-se verificar qual a área de formação, no sentido de observar se possui ligação com a Saúde Pública.

A Saúde Pública é uma área que exige dos seus gestores, conhecimentos tanto da área da saúde quanto de administração em geral, pois as decisões mais importantes precisam ser tomadas levando-se em consideração conhecimentos gerais de ambas as áreas.

Curso de graduação	Quantidade	Percentual
Não possui curso superior	3	16,7%
Enfermagem	3	16,7%
Administração	3	16,7%
Medicina	2	11,1%
Ciências Contábeis	2	11,1%
Pedagogia	2	11,1%
Odontologia	1	5,6%
Direito	1	5,6%
Serviço Social	1	5,6%

Tabela 08: Formação do participante da pesquisa
Fonte primária

Nota-se na tabela acima que a formação dos participantes da pesquisa é bastante variada, concentrando-se um pouco mais na área da saúde, representada pelos cursos de medicina, enfermagem, odontologia e serviço social que, somados, totalizam 39%. Os cursos na área de gestão de organizações representados pelos cursos de Administração e Ciências Contábeis perfazem 28%.

Dois participantes da pesquisa afirmaram terem cursado Pedagogia e apenas 01 (um) afirmou ter cursado Direito.

Três participantes da pesquisa não tinham graduação em curso superior, representando 18%. Destes, 02 (dois) afirmaram estar cursando Administração e Economia

respectivamente. Somados aos que cursaram Administração e Ciências Contábeis, totalizam 40% na área de gestão de organizações.

4.2.5 Se o participante realizou curso de especialização, mestrado ou doutorado

Esta questão procurou verificar se o participante da pesquisa que tem curso superior completo realizou ou está cursando pós-graduação e, em caso positivo, se a área está relacionada com saúde ou administração.

A realização de curso de pós-graduação é mais um item que procurou verificar a validação das respostas obtidas nas entrevistas.

Pós-graduação	Quantidade	Percentual
Não graduados	3	16,7%
Graduado sem curso de pós-graduação	5	27,8%
Com especialização completa ou em curso	8	44,4%
Com especialização e Mestrado em curso ou completo	2	11,1%

Tabela 09: Cursos de pós graduação realizados pelos participantes da pesquisa
Fonte primária

Na Tabela acima, nota-se que 55,5% dos participantes da pesquisa possuem curso de pós-graduação completo ou em curso. Nenhum dos participantes da pesquisa tem doutorado.

Entre os cursos de especialização, foram citadas as seguintes áreas:

- Gestão de sistemas e serviços de saúde
- Cardiologia
- Qualidade em gerência de serviços contábeis
- Gestão de Saúde Pública (5)
- Direito público
- Meio ambiente e legislação ambiental
- Administração pública (2)

- Administração (cursando)
- O único participante da pesquisa que possui mestrado completo é mestre em Saúde Pública e meio ambiente.
- Gerenciamento de unidades de atenção básica

4.2.6 Se o participante da pesquisa têm acesso às informações produzidas pela contabilidade do fundo municipal de saúde

Acredita-se que o acesso às informações da contabilidade do fundo municipal da saúde é essencial para a gestão das secretarias pesquisadas, pois, todo o financiamento dos recursos utilizados provém do fundo municipal da saúde, que recebe recursos das três esferas de governo (federal, estadual e municipal) para realização das atividades de saúde no Município.

Respostas	Quantidade	Percentual
Sim	17	94,4%
Não	1	5,6%

Tabela 10: Acesso a informações da contabilidade do F.M.S.
Fonte Primária

Nota-se que apenas um dos participantes da pesquisa declarou não ter acesso às informações proporcionadas pela contabilidade do fundo municipal da saúde. Todos os demais declaram que tem acesso a várias destas informações. Isto demonstra que a contabilidade é importante no processo de gestão destes órgãos e que a grande maioria das pessoas entrevistadas utiliza informações contábeis para a tomada de decisões.

O fato de os participantes da pesquisa utilizarem estas informações indica que eles têm condições de informar sobre a existência de informações de custos e tecer opiniões a respeito da importância das mesmas.

4.2.7 Em caso de resposta positiva da questão anterior, se o participante da pesquisa consegue citar o nome de um ou dois relatórios mais utilizados

Esta questão foi formulada para tentar identificar quais as informações contábeis mais utilizadas pelos participantes da pesquisa. A questão foi elaborada de forma que cada participante da pesquisa pudesse citar dois dos relatórios mais utilizados.

Relatórios mais utilizados	Quantidade	Percentual
Empenhos e Orçamento do F.M.S.	11	35,5%
Relatórios de despesas	11	35,5%
Relatório de receita	4	12,9%
Contas a pagar	3	9,7%
Convênios	1	3,2%
Saldo bancário/caixa	1	3,2%

Tabela 11: Relatórios mais utilizados
Fonte primária

Nota-se que as informações do orçamento e relatórios de despesas foram citados 22 (vinte a duas) vezes, portanto são as mais utilizadas pelos participantes da pesquisa nas secretarias municipais da saúde pesquisadas. As informações de custos podem ser importantes no sentido de complementarem este tipo de informação. Foram mencionadas 31 (trinta e uma) respostas em função de 05 (cinco) participantes da pesquisa terem citado apenas um relatório como mais importante. Todos os participantes da pesquisa, com exceção de 02 (dois), citaram relatórios que se referem a orçamento e/ou despesas, entre os dois relatórios solicitados.

A seguir, apresenta-se a Tabela resumo do perfil dos participantes da pesquisa, para uma melhor visualização das respostas obtidas.

Ordem	Questões realizadas	Respostas obtidas
01	Função exercida pelo participante da pesquisa	Todas relacionadas com a administração das secretarias municipais da saúde.
02	Tempo de experiência nesta função	67% com menos de 1 (um) ano.
03	Tempo de experiência em Saúde Pública	83% com mais de 05 (cinco) anos
04	Formação do participante da pesquisa	38% com formação na área da saúde
		27% com formação na área de gestão
		17% com formação em outras áreas
		16,7% sem formação superior
05	Realização de curso de pós-graduação	55,5% tem especialização ou mestrado completos ou em curso.
06	Acesso às informações da contabilidade do F.M.S.	Apenas (01) um declarou não ter acesso.
07	Informações contábeis mais acessadas	Ocorreram 22 citações para informações do orçamento e relatórios de despesas, o que representa 71% das respostas.

Tabela 12: Resumo do perfil dos participantes da pesquisa
Fonte primária

Ao se analisar a Tabela 12 que mostra o resumo do perfil dos participantes da pesquisa, pode-se observar que em geral, os participantes da pesquisa têm condições de fornecer respostas fidedignas para a mesma, uma vez que todos ocupam cargos relacionados à administração das secretarias municipais da saúde pesquisadas e possuem uma boa experiência em Saúde Pública, embora ocupem os cargos mencionados há pouco tempo. Quanto ao grau de instrução, quase todos possuem curso superior e grande parte deles realiza ou realizou cursos de pós-graduação. Apenas um dos participantes da pesquisa declarou não ter acesso às informações da contabilidade do fundo municipal da saúde.

4.3 Dados preliminares das secretarias municipais da saúde

Esta parte da pesquisa procurou identificar alguns dados importantes da estrutura administrativa e do funcionamento das secretarias municipais da saúde, os quais poderão dar uma idéia do tamanho e da complexidade destes órgãos.

4.3.1 Existência de uma pessoa responsável pela administração financeira na secretaria municipal de saúde

Esta questão procura verificar se na secretaria da saúde existe uma pessoa ou cargo específico, que seja responsável pela administração financeira.

Esta questão foi elaborada para verificar a importância que as secretarias municipais da saúde dão para a gestão da área financeira. A existência de um cargo específico que se responsabilize pela administração financeira mostra a clara preocupação e importância dada a esta atividade. É esta função que deveria ter a necessidade e a preocupação de disponibilizar informações de custos que viessem a complementar as demais informações financeiras.

Cargo	Quantidade	Percentual
Diretor/Coord./Gerente Administrativo financeiro	7	38,9%
Contador/Diretor de Contabilidade	4	22,2%
Gestor/Coordenador do Fundo Municipal de Saúde	3	16,7%
Chefe/Gerente do Financeiro	2	11,1%
Auxiliar Administrativo	1	5,6%
Não existe	1	5,6%

Tabela 13: Responsável pela Administração Financeira
Fonte primária

No momento da pergunta, alguns responderam que várias pessoas realizam a administração financeira, porém, foi solicitado para indicar aquele que a realiza com maior frequência ou tem a maior responsabilidade.

Nota-se uma concentração maior (38,9%) nos cargos que envolvem atividades administrativas e financeiras conjuntamente. Estas atividades envolvem tanto a administração geral das secretarias municipais da saúde quanto a administração das finanças. Alguns dos participantes da pesquisa citaram-se a si próprios como principais administradores financeiros.

As atividades de Contador ou Diretor de Contabilidade foram citadas por 04 (quatro) participantes da pesquisa, representando 22,2% das respostas, seguidas pelas atividades de gestor ou coordenador do Fundo Municipal da Saúde, que recebe recursos das três esferas de governo (Federal, Estadual e Municipal) e provê os recursos necessários para o financiamento das ações de saúde no Município. Alguns dos Municípios pesquisados sentiram a necessidade de criar um cargo específico, com a responsabilidade de gerenciar os recursos deste fundo.

Outros cargos citados que também podem ser considerados como específicos da administração financeira são os cargos de chefe ou gerente do financeiro, citados por 02 (dois) participantes da pesquisa. Em um caso foi citado o cargo de auxiliar administrativo, no caso, ocupado por um funcionário da secretaria que não ocupa cargo de chefia.

4.3.2 Local onde é realizada a contabilidade do Fundo Municipal da Saúde

Esta questão foi formulada para justificar a necessidade das informações contábeis e o nível de acesso às mesmas.

O fato da contabilidade do Fundo Municipal da Saúde ser realizada nas dependências da secretaria da saúde é importante para haver um maior contato dos gestores com as

informações contábeis. Também é importante para a realização da contabilidade que o contador seja uma pessoa que conheça a secretaria para que possa realizar os lançamentos contábeis com maior acurácia.

Onde é realizada a contabilidade do F.M.S.	Quantidade	Percentual
É realizada na própria Secretaria de Saúde	10	55,6%
É realizada junto com a contabilidade da prefeitura	8	44,4%

Tabela 14: Onde é realizada a contabilidade do F.M.S.
Fonte primária

Nota-se que um pouco mais da metade das respostas (dez) informam que a contabilidade é realizada na própria secretaria da saúde, representando 55,6% das respostas. Os 08 (oito) participantes da pesquisa restantes declararam que a contabilidade do fundo municipal da saúde é realizada no mesmo local e pelos mesmos profissionais que realizam a contabilidade da prefeitura.

Um dos participantes da pesquisa declarou que a contabilidade é realizada junto com a contabilidade da prefeitura, explicando que esta é uma situação provisória e que logo a contabilidade irá voltar a ser realizada na própria secretaria da saúde.

4.3.3. Quantidade de funcionários colaboradores da Secretaria de Saúde

Esta questão foi formulada com a intenção de demonstrar o tamanho da estrutura das secretarias municipais da saúde pesquisadas, em termos de quantidade de funcionários.

O fato de uma organização ter uma grande quantidade de funcionários indica que sua estrutura não pode ser pequena. Para manter uma estrutura com mais de 200 (duzentos) funcionários - como é o caso do menor valor dado para a escala - acredita-se haver a necessidade de se ter um bom sistema de informações financeiras, como também fica explícito que as informações de custos poderiam ajudar no processo de gestão.

Faixa de funcionários	Quantidade	Percentual
Entre 200 e 300	3	16,7%
Entre 301 e 600	5	27,8%
Entre 601 e 1.000	6	33,3%
Entre 1.001 e 2.000	3	16,7%
Mais que 2.000	1	5,6%

Tabela 15: Quantidade de funcionários da Secretaria da Saúde
Fonte primária

Nota-se que mais da metade dos participantes da pesquisa (dez) declararam que as respectivas secretarias municipais da saúde administram mais de 600 (seiscentos) funcionários. Apenas 03 (três) secretarias municipais da saúde pesquisadas têm menos de 300 funcionários. Esta questão foi formulada para ser ter uma idéia do tamanho das organizações, o que implica na maior necessidade de informações de gerenciais.

4.3.4 Existência na secretaria de saúde de um setor que desenvolva a gestão de custos, contabilidade de custos ou contabilidade gerencial ou uma outra atividade que forneça informações a respeito dos custos da Secretaria da Saúde, em forma detalhada

O objetivo principal desta pesquisa se resume nesta questão, ou seja, identificar quais secretarias municipais da saúde já têm desenvolvido o seu sistema de contabilidade de custos, ou contabilidade gerencial, ou ainda qualquer sistema que forneça informações diferentes da contabilidade pública normal, voltadas para o gerenciamento interno do órgão.

Ao elaborar o roteiro de entrevista, acreditou-se que grande parte dos participantes da pesquisa não saberia exatamente o que seria um sistema de contabilidade de custos. Em função disso, foram elaboradas outras questões que estão relacionadas na seqüência deste trabalho, as quais irão identificar de uma forma mais detalhada existência ou não de informações de custos.

Respostas	Quantidade	Percentual
Sim	2	11,1%
Não	16	88,9%

Tabela 16: Existência de um setor de contabilidade de custos
Fonte primária

Apenas dois dos participantes da pesquisa declaram a existência de um sistema de contabilidade de custos implantado especialmente para a secretaria municipal da saúde. Foram os Municípios de Joinville e Balneário Camboriú.

No Município de Balneário Camboriú, a implantação foi iniciada no ano de 2005 e conta com um sistema específico de Contabilidade Gerencial, desenvolvido por funcionário da própria secretaria, que acumula dados de diversas fontes diferentes e está sendo constantemente modificado para atender às necessidades dos gestores locais.

No Município de Joinville a situação é bastante parecida. Existe um sistema chamado de “sistema de resultados” desenvolvido em planilhas onde são inseridos dados coletados de diversas fontes. As planilhas são desenvolvidas por um consultor contratado especificamente para este fim. Neste caso o participante da pesquisa informou que esta atividade já vinha sendo desenvolvida à alguns anos atrás, porém sem muita ênfase, e que ganhou maior força neste ano de 2005.

Nas demais secretarias municipais da saúde pesquisadas verificaram-se algumas tentativas por parte de alguns desses órgãos em produzir relatórios que forneçam informações mais detalhadas a respeito de áreas de aplicação de recursos e custos de algumas atividades.

Pela percepção do pesquisador, estas tentativas são indícios da necessidade destes gestores em terem mais algumas informações específicas, as quais não são produzidas pela contabilidade pública comum.

Em alguns casos, durante o processo de entrevista, os participantes da pesquisa chegaram a mostrar alguns relatórios produzidos. Alguns deles, na tentativa de simplificar os relatórios da contabilidade pública para que pudessem ser entendidos. No decorrer das

conversas alguns participantes da pesquisa declararam que tinham dificuldades em interpretar os relatórios produzidos pela contabilidade pública, necessitando então desta “simplificação”, ou de terem informações específicas, mais voltadas para o gerenciamento interno do órgão.

4.3.5 No caso da resposta anterior ser negativa, a existência na secretaria de saúde ou na prefeitura do Município, de algum projeto ou pretensão de implantar um setor que desenvolva a gestão de custos, contabilidade de custos ou contabilidade gerencial

Procurou-se identificar através desta questão, se naquelas que responderem de forma negativa a questão anterior, existe a intenção de implantar tal sistema.

Respostas	Quantidade	Percentual
Sim	7	43,8%
Não	9	56,3%

Tabela 17: Existência de projeto ou pretensão de implantação da contabilidade de custos
Fonte primária

Duas das secretarias municipais da saúde já possuem o sistema implantado; das demais 16 (dezesesseis) secretarias pesquisadas, 07 (sete) responderam que têm pretensão de implantar sistemas de custos.

Como 2005 é um ano de início de mandato, muitas questões ainda estão sendo revistas e muitas prioridades estão sendo definidas. As que responderam que não têm projeto ou pretensão de implantar o sistema, não necessariamente acham que ele não é importante para a gestão. O que se pôde perceber é que, em alguns casos, os gestores ainda não perceberam a importância da implantação do sistema, ou também não conhecem em quê um sistema de contabilidade de custos pode ajudá-los no processo de gestão, ou ainda, não relacionaram o termo “contabilidade de custos”, que é um termo técnico utilizado pelos profissionais da área de gestão, com as suas necessidades de informações.

4.3.6 A existência na secretaria de saúde ou na prefeitura do Município um setor de controladoria interna?

Observa-se hoje que vários órgãos públicos já implantaram ou estão implantando suas Controladorias Internas. Acredita-se que a contabilidade de custos é uma ferramenta importante neste processo, pois ajuda a detectar as rotinas que não estão produzindo informações confiáveis, além de implantar novas rotinas que levam ao fornecimento de informações que, além de serem utilizadas para o cálculo de custos, também são importantes para o processo de controle interno.

Respostas	Quantidade	Percentual
Sim, na Prefeitura	14	77,8%
Não	4	22,2%

Tabela 17: Existência de Controladoria Interna
Fonte primária

Observa-se que 77,8% dos participantes da pesquisa declararam a existência das controladorias internas implantadas nas prefeituras municipais, o que já é um passo importante para a implantação da contabilidade de custos. Nos Municípios pesquisados a Controladoria Interna é um órgão que abrange toda a prefeitura, sendo que em nenhum desses Municípios existe uma controladoria interna desenvolvida somente para a secretaria da saúde.

O setor existente em todas as secretarias pesquisadas que exerce a função de controle é o Setor de Controle e Avaliação. Normalmente, este controle é exercido nos prestadores de serviços externos, que são profissionais credenciados, clínicas médicas, laboratórios e hospitais, e nos prestadores internos que são as unidades de saúde, laboratórios e clínicas integrantes da estrutura das próprias secretarias municipais da saúde. Porém, este controle se restringe às exigências da legislação do SUS, mais voltado ao controle da quantidade e da veracidade de procedimentos realizados.

Este setor não realiza o controle interno de questões como: controle em folha de pagamento, em gastos administrativos, licitações, legislação que se refere a questões administrativas, controle de veículos, de almoxarifado, de patrimônio, etc.

4.3.7 Quantidade de unidades de saúde que a secretaria controla (considerando postos de saúde e unidades especializadas)

Esta foi mais uma questão realizada para se ter uma idéia do tamanho da estrutura das secretarias municipais da saúde. As unidades de saúde são, normalmente, órgãos de localização externa, situados em bairros, distritos ou localidades de forma a melhor atender às necessidades da população. Normalmente são compostas por profissionais médicos, de enfermagem, de odontologia e/ou outros profissionais de saúde e são organizadas em uma estrutura hierárquica, na qual existe um profissional que administra a unidade.

A quantidade de unidades de saúde gerenciadas pela secretaria de saúde é um indicador do tamanho da estrutura e da necessidade de informações departamentalizadas, incluindo informações financeiras e de custos, que podem servir para medir produtividade, necessidades de investimento, análise custo-benefício, análise de custos de oportunidade, etc. conforme um estudo realizado por Almeida (2005), que apresentou um Artigo com custos de unidades de saúde em uma secretaria da saúde.

Quantidade de unidades de saúde	Quantidade	Percentual
Entre 11 e 20	10	55,6%
Entre 21 e 35	3	16,7%
Entre 36 e 49	1	5,6%
50 ou mais	4	22,2%

Tabela 19: Quantidade de unidades de saúde
Fonte primária

Nota-se que todas as secretarias municipais da saúde pesquisadas têm mais que 10 unidades externas, mesmo nos Municípios que recebem menos repasses do Governo Federal. Nos que mais recebem verbas, o número de unidades controladas ultrapassa 50 (cinquenta).

Esta pergunta mostrou que em todas as secretarias pesquisadas, a questão das informações financeiras e de custos departamentais pode ser uma importante ferramenta de gestão, da forma colocada nos parágrafos anteriores.

4.3.8 Sobre a formação do Secretário(a) Municipal da Saúde

Embora o problema dos custos seja enfrentado em qualquer área de atuação, em tese, os profissionais que mais se preocupam e estudam estas questões são os profissionais da contabilidade, engenharia de produção, administração e demais áreas de gestão de organizações, como se pode observar pela frequência em congressos voltados à área de custos, administração e gestão em geral.

Portanto, realizou-se esta questão para identificar a formação do Secretário(a) da Saúde, uma vez que este pode ser um fato que pode influenciar no processo de implantação da contabilidade de custos nas secretarias pesquisadas. Acredita-se que o comandante geral da Secretaria da Saúde sendo um profissional da área de gestão, por conhecer melhor o que é Contabilidade de Custos e saber dos seus possíveis benefícios, influencie positivamente neste caso.

Curso de graduação	Quantidade	Percentual
Medicina	11	64,7%
Pedagogia	2	11,8%
Administração	1	5,9%
Ciências Econômicas	1	5,9%
Odontologia	1	5,9%
Não tem curso superior	1	5,9%

Tabela 20: Formação do Secretário(a) da Saúde
Fonte primária

O fato da maioria de os Secretários Municipais da Saúde terem formação superior em algum curso da área da saúde, principalmente em medicina, seria uma hipótese bastante provável. Esta pesquisa mostrou que esta hipótese é verdadeira, pois 11 (onze) participantes da pesquisa declararam que o Secretário(a) Municipal da Saúde é formado(a) em Medicina e 01 (um) em Odontologia. De acordo com as respostas dos participantes da pesquisa, dos demais Secretários(as) Municipais da Saúde 02 (dois) têm formação em Pedagogia, 01 em Administração, 01 em Ciências Econômicas e 01 não possui formação superior.

Apresenta-se na seqüência um resumo das informações pesquisadas neste tópico do trabalho:

Ordem	Questão	Resumo das respostas
01	Cargo que realiza a administração financeira.	7 Dir./Gerente Administrativo Financeiro 5-Cargos criados especialmente para administração financeira como gestor/coordenador do F.M.S. e chefe/gerente do financeiro. 4- Contador ou Diretor de Contabilidade. 1- Funcionário comum, sem cargo de chefia 1- Não possui cargo/pessoa específica.
02	Onde é realizada a contabilidade do F.M.S.	10- Nas dependências da Secretaria da Saúde, desvinculada da Prefeitura. 8 – Realizada nas dependências da Prefeitura pelos mesmos profissionais que realizam a contabilidade do Município.
03	Quantidade de funcionários das secretarias municipais da saúde pesquisadas.	10 com mais de 600 (seiscentos) e 08 com menos de 600 (seiscentos) funcionários
04	Existência da contabilidade de custos.	02 (dois) declararam que existência. Os demais informaram tentativas e algumas informações esporádicas.
05	Pretensão de implantação da contabilidade de custos.	07 (sete) afirmaram positivamente. 09 (nove) afirmaram que não existe projeto ou pretensão.
06	Existência da Controladoria Interna.	14 (quatorze) sim 04 (quatro) não
07	Quantidade de unidades de saúde administradas.	10 (dez) possuem até 20 (vinte) unidades de saúde 08 (oito) com mais de vinte unidades, sendo 04 (quatro) com mais de 50 (cinquenta) unidades.
08	Formação do Secretário(a) Municipal da Saúde.	Medicina 11 (onze) Pedagogia 02 (dois) Odontologia 01 (um) Administração 01 (um) Ciências Econômicas (01) Sem formação superior 01 (um)

Quadro 3: Resumo das informações sobre a estrutura das secretarias municipais da saúde pesquisadas.

Fonte primária

Esta parte da pesquisa mostrou que existe uma grande diferença entre a estrutura das secretarias municipais de saúde pesquisadas. A menor secretaria apresenta uma estrutura administrativa com mais de 200 (duzentos) funcionários e 11 (onze) unidades de saúde externas enquanto a maior possui mais de 2.000 (dois mil) funcionários e mais de 50 (cinquenta) unidades de saúde.

Mesmo a menor secretaria da saúde pesquisada apresenta uma estrutura administrativa grande, considerando ainda que somente em verbas recebidas do Governo Federal, recebe aproximadamente R\$ 2,5 milhões por ano.

Apresenta-se a seguir alguns pontos positivos levantados na pesquisa, que possam justificar a implantação da Contabilidade de Custos nas secretarias de saúde pesquisadas e pontos negativos que possam dificultar tal implantação.

Pontos positivos:

Cargo que realiza a administração financeira – apenas uma não possui um cargo específico que realize a administração financeira. Este é um ponto positivo pois a existência de um cargo como este pode facilitar a implementação da Contabilidade de Custos.

Grande quantidade de funcionários – a menor apresenta mais de 200 (duzentos) funcionários. A folha de pagamento com seus encargos representa geralmente a maior parte do orçamento; a Contabilidade de Custos pode ajudar a controlar melhor os gastos com pessoal.

Pretensão de implantar a Contabilidade de Custos – 07 (sete) dos 18 (dezoito) participantes afirmaram a existência desta pretensão. Este é um fato positivo pois mostra a necessidade já detectada.

Existência da Controladoria Interna – como já mencionado na fundamentação teórica deste trabalho, a Contabilidade de Custos pode ajudar bastante o processo de Controladoria Interna dos órgãos públicos.

Grande quantidade de unidades de saúde – a existência destas unidades externas requer conhecimentos dos custos de manutenção pois se o município de pretensões de ampliar a quantidade destas unidades tem que conhecer o custo de manutenção das mesmas, porém, em uma questão que verifica a existência desta informação apenas 5 (cinco) informaram possuir, mesmo que esporadicamente.

Pontos negativos:

Local onde é realizada a contabilidade do F.M.S. – para a implantação da Contabilidade de Custos é importante que a contabilidade do F.M.S. seja realizada nas dependências da secretaria de saúde.

Formação do Secretário(a) Municipal da Saúde – como apenas em 02 (dois) municípios o Secretário(a) Municipal de Saúde tem formação na área de gestão, esta pode ser um dos motivos do fato da não existência da Contabilidade de Custos nas secretarias da saúde pesquisadas. As pessoas que tem formação na área de gestão normalmente apresentam um conhecimento maior sobre o benefício de se Ter informações de custos.

4.4 Informações financeiras e de custos utilizadas:

Esta parte da pesquisa visou identificar as informações de custos existentes nas Secretarias municipais da saúde pesquisadas. Foram realizadas desde questões a respeito de informações básicas sobre receitas e despesas até questões sobre o custo dos serviços prestados. Para tanto, foram selecionadas algumas das informações consideradas mais importantes a respeito dos custos em Secretarias Municipais de Saúde.

As questões desta parte do roteiro de entrevistas foram organizadas da seguinte forma:

1. Cada questão tem duas perguntas: pergunta “A” que procurou identificar se o participante da pesquisa conhece informações sobre determinado assunto, existentes na secretaria . Na seqüência, a questão tem uma próxima pergunta com o mesmo número seguido da letra “B”. Neste tipo de pergunta, procura-se identificar o quanto o participante da pesquisa considera importante a informação mencionada na pergunta anterior.
2. Inicialmente foram mencionadas as questões que procuraram identificar o acesso e a importância dada pelos participantes da pesquisa às informações financeiras

básicas; em seguida, vieram as questões que procuraram identificar a existência e a importância de informações referentes à quantidade de atividades realizadas; por último, as questões que procuraram verificar a existência e a importância de algumas informações de custos mais avançadas.

4.4.1 Se o participante da pesquisa tem acesso a informação sobre saldo em caixa e sobre a importância dessa informação na gestão da secretaria municipal de saúde.

Esta questão teve por objetivo identificar se o participante da pesquisa possui acesso às informações sobre saldo em caixa do fundo municipal de saúde.

Respostas	Quantidade	Percentual
Sim	18	100%
Esporadicamente/Não totalmente	-	-
Não	-	-

Tabela 21: Acesso à informação sobre saldo em caixa
Fonte primária

Sobre o grau de importância da informação acima, na gestão da secretaria da saúde.

Grau de importância	Quantidade	Percentual
É importante, ajuda a melhorar a gestão.	18	100%
É bom tê-la, mas não ajuda muito a melhorar a gestão.	-	-
Não tem serventia.	-	-
Não sei responder, melhor não opinar	-	-

Tabela 22: Grau de importância da informação sobre saldo em caixa
Fonte primária

Pode-se observar que todos os participantes da pesquisa declararam ter acesso a esta informação, caracterizando desta forma, que todos utilizam, de alguma forma, as informações

financeiras para a tomada de decisão e que estas informações básicas chegam ao conhecimento dos gestores das secretarias municipais da saúde.

Todos os participantes da pesquisa declararam que o saldo em caixa é uma informação bastante importante no processo de gestão das secretarias municipais da saúde.

4.4.2 Se o participante da pesquisa tem acesso as informações do orçamento do fundo municipal de saúde e sobre a importância dessa informação na gestão da secretaria municipal de saúde.

Informações do orçamento são informações essenciais na gestão de qualquer órgão público, pois mostram, principalmente, quanto o órgão está autorizado a gastar em determinados projetos e atividades.

Esta questão teve por objetivo identificar se o participante da pesquisa possuía acesso às informações sobre a execução do orçamento do fundo municipal de saúde. Esta questão procurou identificar o acesso às informações básicas e a importância destas informações na gestão das Secretarias Municipais de Saúde.

Respostas	Quantidade	Percentual
Sim	17	94,4%
Esporadicamente/Não totalmente	-	-
Não	1	5,6%

Tabela 23: Acesso ao orçamento do F.M.S.
Fonte primária

Sobre o grau de importância dessa informação na gestão da secretaria da saúde.

Grau de importância	Quantidade	Percentual
É importante, ajuda a melhorar a gestão.	18	100%
É bom tê-la, mas não ajuda muito a melhorar a gestão.	-	-
Não tem serventia.	-	-
Não sei responder, melhor não opinar	-	-

Tabela 24: Importância do acesso ao orçamento do F.M.S.
Fonte primária

Apenas um dos participantes da pesquisa declarou não ter acesso a este tipo de informação. Os demais declararam que acessam regularmente o saldo orçamentário e que esta é uma informação importante no processo de gestão das secretarias municipais da saúde.

4.4.3 Se o participante tem informação sobre o montante de recursos gastos (despesas) mensalmente pela secretaria da saúde.

Respostas	Quantidade	Percentual
Sim	17	94,4%
Esporadicamente/Não totalmente	-	-
Não	1	5,6%

Tabela 25: Informação sobre despesas mensais
Fonte primária

Sobre o grau de importância dessa informação na gestão da secretaria da saúde

Grau de importância	Quantidade	Percentual
É importante, ajuda a melhorar a gestão.	18	100%
É bom tê-la, mas não ajuda muito a melhorar a gestão.	-	-
Não tem serventia.	-	-
Não sei responder, melhor não opinar	-	-

Tabela 26: Importância do acesso à informação sobre despesas mensais
Fonte primária

Ao analisar as respostas obtidas, nota-se que apenas um dos participantes da pesquisa declarou não ter acesso a esta informação. A contabilidade do fundo municipal da saúde normalmente produz este tipo de informação, inclusive por exigência legal. Neste caso, o que deve acontecer é que esta informação realmente não chega ao conhecimento da pessoa entrevistada.

Novamente, todos os participantes da pesquisa declaram que esta informação é importante no processo de gestão das secretarias municipais da saúde.

4.4.4 Se o participante conhece a existência na secretaria da saúde de informação sobre o montante e/ou percentual de recursos aplicados pelo Município comparado com o montante de recursos repassados pelas outras esferas de governo (federal e estadual) no orçamento global do fundo municipal da saúde.

Os recursos do fundo municipal de saúde, que servem para aplicação em serviços de saúde nos Municípios são compostos por recursos proveniente das esferas federal, estadual e municipal. Esta questão procurou identificar se existe algum relatório que informe qual o montante de recursos provindos de cada esfera e qual o grau de importância desta informação na gestão da Secretaria da Saúde.

Respostas	Quantidade	Percentual
Sim	18	100%
Esporadicamente/Não totalmente	-	-
Não	-	-

Tabela 27: Informação sobre o percentual Federal X Município
Fonte primária

Sobre o grau de importância dessa informação na gestão da secretaria da saúde

Grau de importância	Quantidade	Percentual
É importante, ajuda a melhorar a gestão.	18	100%
É bom tê-la, mas não ajuda muito a melhorar a gestão.	-	-
Não tem serventia.	-	-
Não sei responder, melhor não opinar	-	-

Tabela 28: Importância da informação sobre o percentual Federal X Município
Fonte primária

Todos os participantes da pesquisa responderam que esta informação existe. Tratando-se de uma informação financeira básica, acredita-se ser realmente uma informação existente e bastante utilizada na gestão das secretarias municipais da saúde.

4.4.5 Se o participante conhece se existe na secretaria da saúde informação sobre o montante e/ou percentual de recursos aplicados pelo Município comparado com o montante de recursos repassados pelas outras esferas de governo (federal e estadual) em cada convênio.

Esta questão procurou identificar a mesma informação da questão anterior, porém com um maior grau de detalhamento, ou seja, por convênio. Procurou identificar, também, o grau de importância desta informação na gestão da Secretaria Municipal de Saúde. Verificou-se que a maior parte dos participantes da pesquisa afirmou que esta informação existe e todos afirmaram ser importante para a gestão.

Respostas	Quantidade	Percentual
Sim	14	77,8%
Esporadicamente/Não totalmente	01	5,6%
Não	03	16,7%

Tabela 29: Informação sobre o percentual Federal X Município em cada convênio
Fonte primária

Sobre o grau de importância dessa informação na gestão da secretaria da saúde.

Grau de importância	Quantidade	Percentual
É importante, ajuda a melhorar a gestão.	18	100%
É bom tê-la, mas não ajuda muito a melhorar a gestão.	-	-
Não tem serventia.	-	-
Não sei responder, melhor não opinar	-	-

Tabela 30: Importância da informação sobre o percentual Federal X Município em cada convênio
Fonte primária

Ao comparar as respostas desta questão com as da questão anterior, nota-se que no orçamento global aparecem os percentuais repassados por cada esfera de governo; já em se tratando do percentual por convênio, somente 14 (quatorze) participantes da pesquisa declaram existir esta informação. Nota-se, portanto, que ao necessitar de um nível um pouco mais detalhado da informação, não são todas as secretarias municipais da saúde que a tem, ou existem as informações mas elas não chegam aos gestores.

Na questão que procurou verificar o grau de importância do percentual de repasse em cada convênio, nota-se novamente que todos os participantes da pesquisa responderam que esta é uma informação importante no processo de gestão das secretarias municipais da saúde.

4.4.6 Se o participante tem informação sobre a quantidade de atendimentos que são realizados mensalmente por toda a secretaria da saúde em cada tipo de serviço prestado

Esta questão procurou identificar se a Secretaria Municipal de Saúde possui um controle do número de atendimentos realizados em cada tipo de serviço prestado. Esta é uma informação necessária para se calcular o custo unitário dos atendimentos realizados e também para o controle da produção da secretaria da saúde.

Respostas	Quantidade	Percentual
Sim	18	100%
Esporadicamente/Não totalmente	-	-
Não	-	-

Tabela 31: Informação sobre a quantidade de atendimentos realizados
Fonte primária

Sobre o grau de importância dessa informação na gestão da secretaria da saúde.

Grau de importância	Quantidade	Percentual
É importante, ajuda a melhorar a gestão.	18	100%
É bom tê-la, mas não ajuda muito a melhorar a gestão.	-	-
Não tem serventia.	-	-
Não sei responder, melhor não opinar	-	-

Tabela 32: Importância da informação sobre a quantidade de atendimentos realizados
Fonte primária

Como se pode verificar, todos os Municípios possuem esta informação, até mesmo pelo fato de a mesma ser exigência do Ministério da Saúde para o envio de verbas.

Quanto à importância, todos os participantes da pesquisa declararam que a quantidade de atendimentos realizados é uma informação importante no processo de gestão.

4.4.7 Se o participante tem informação referente a quantidade de exames solicitados por profissional, (tais como exames de laboratório, de ultra-som, exames cardíacos, etc), o que acarreta em saber, por exemplo, se existem médicos que solicitam exames em demasia, gerando um custo alto

Quando ocorre a primeira consulta médica, na maioria das vezes, o profissional necessita solicitar algum ou alguns exames para obter o diagnóstico do paciente. Estes exames têm um custo e, em alguns deles, este custo é bastante elevado. Esta questão procurou identificar se existia a informação referente à quantidade de exames solicitados, por

profissional, (tais como exames de laboratório, de ultra-som, exames cardíacos, etc), o que ajuda a saber, por exemplo, se existem médicos que solicitam exames em demasia, gerando um custo alto. A existência desta informação pode proporcionar um maior controle por parte da Secretaria de Saúde, em relação à quantidade de exames solicitados e, por conseguinte, obter redução do custo do atendimento.

Respostas	Quantidade	Percentual
Sim	10	55,6%
Esporadicamente/Não totalmente	02	11,1%
Não	06	33,3%

Tabela 33: Informação sobre a quantidade de exames solicitados por profissional
Fonte primária

Sobre o grau de importância dessa informação na gestão da secretaria da saúde.

Grau de importância	Quantidade	Percentual
É importante, ajuda a melhorar a gestão.	17	94,4%
É bom tê-la, mas não ajuda muito a melhorar a gestão.	1	5,6%
Não tem serventia.	-	-
Não sei responder, melhor não opinar	-	-

Tabela 34: Importância da informação sobre a quantidade de exames solicitados por profissional
Fonte primária

As respostas obtidas indicam que 50% dos participantes da pesquisa declararam existir esta informação, alguns dos quais com controles bastante rígidos, estabelecendo quotas de exames para cada profissional. Obtiveram-se 02 (duas) respostas (10%) nas quais os participantes da pesquisa declararam terem feito tentativas de se obter esta informação, ou que estão implantando um sistema adequado, mas que não possuem ainda esta informação referente a todos os profissionais. Os demais 08 participantes da pesquisa (40%) declararam não realizar este controle.

Todos os participantes da pesquisa, com exceção de apenas 01 (um) deles, declararam que esta informação é bastante importante para a gestão da secretaria da saúde.

4.4.8 Se o participante conhece se existe na secretaria de saúde informação sobre o custo de cada setor ou departamento, envolvendo custos com material de expediente, informática, salários, etc...

As Secretarias Municipais de Saúde são divididas em vários setores administrativos e de saúde. Esta questão procura identificar se existe informação sobre o custo de manutenção de cada um destes setores. Independente da existência ou não desta informação, a segunda parte da questão procura verificar o grau de importância desta informação da gestão de uma Secretaria Municipal de Saúde.

Respostas	Quantidade	Percentual
Sim	01	5,6%
Esporadicamente/Não totalmente	05	27,8%
Não	12	66,7%

Tabela 35: Informação sobre o custo de cada setor ou departamento
Fonte primária

Sobre o grau de importância dessa informação na gestão da secretaria da saúde.

Grau de importância	Quantidade	Percentual
É importante, ajuda a melhorar a gestão.	18	100%
É bom tê-la, mas não ajuda muito a melhorar a gestão.	-	-
Não tem serventia.	-	-
Não sei responder, melhor não opinar	-	-

Tabela 36: Importância da informação sobre o custo de cada setor ou departamento
Fonte: primária

Como se pode observar, apenas um dos participantes da pesquisa declarou ter esta informação de forma freqüente.

Outros 05 participantes da pesquisa declararam que, ou têm esta informação de apenas alguns setores, ou dispõem apenas de medições baseadas em alguns custos, como por exemplo somente o custo de material utilizado ou somente o custo com pessoal, ou ainda, realizaram uma vez somente e não houve acompanhamento. Esta questão mostrou que 25% dos participantes da pesquisa demonstraram que existe a necessidade, porém não conseguem a organização administrativa necessária para realizar um acompanhamento mensal destes gastos.

Dos participantes da pesquisa, 70% afirmaram não existir esta informação nas secretarias, porém, como se pode observar na Tabela que mostra o grau de importância desta informação, todos os participantes da pesquisa afirmaram que ela é importante para a gestão das secretarias.

4.4.9 Se o participante conhece se existe na secretaria da saúde informação sobre o custo mensal de manutenção de um determinado posto de saúde em um bairro ou localidade, incluindo os profissionais, medicamentos, material, etc...

Esta questão procurou identificar a existência da informação sobre o custo de cada unidade de saúde, envolvendo gastos com pessoal, materiais, energia elétrica, etc. Também procurou identificar o grau de importância desta informação na gestão da Secretaria Municipal de Saúde.

Respostas	Quantidade	Percentual
Sim	01	5,6%
Esporadicamente/Não totalmente	04	22,2%
Não	13	72,2%

Tabela 37: Informação sobre o custo mensal de cada unidade de saúde.
Fonte primária

Sobre o grau de importância dessa informação na gestão da secretaria da saúde.

Grau de importância	Quantidade	Percentual
É importante, ajuda a melhorar a gestão.	18	100%
É bom tê-la, mas não ajuda muito a melhorar a gestão.	-	-
Não tem serventia.	-	-
Não sei responder, melhor não opinar	-	-

Tabela 38: Importância da informação sobre o custo mensal de cada unidade de saúde.
Fonte primária

Como se pode observar, 75% dos participantes da pesquisa declararam que esta informação não existe. 20% declararam ou ter os custos de apenas algumas unidades, ou ter somente alguns custos e não o custo total de cada unidade, ou seja, tentativas frustradas de se conseguir esta informação de forma completa. Apenas um dos participantes da pesquisa declarou que esta informação existe.

4.4.10 Se o participante conhece se existe na secretaria da saúde informação sobre o custo de cada atendimento médico realizado, considerando somente o atendimento realizado pelos profissionais do quadro de funcionários da Secretaria de Saúde.

Um dos principais serviços prestados pelas Secretarias Municipais de Saúde é o atendimento (consulta) médico. Esta questão procurou identificar se existia informação sobre o custo de cada atendimento, considerando somente o atendimento realizado pelos profissionais da Tabela de funcionários da Secretaria de Saúde. Independentemente da existência ou não desta informação, a segunda parte da questão procurou verificar o grau de importância desta informação na gestão de uma Secretaria Municipal de Saúde.

Respostas	Quantidade	Percentual
Sim	02	11,1%
Esporadicamente/Não totalmente	04	22,2%
Não	12	66,7%

Tabela 39: Informação sobre o custo de cada atendimento médico realizado.

Fonte primária

Sobre o grau de importância dessa informação na gestão da secretaria da saúde.

Grau de importância	Quantidade	Percentual
É importante, ajuda a melhorar a gestão.	18	100%
É bom tê-la, mas não ajuda muito a melhorar a gestão.	-	-
Não tem serventia.	-	-
Não sei responder, melhor não opinar	-	-

Tabela 40: Importância da informação sobre o custo de cada atendimento médico realizado.

Fonte primária

As respostas obtidas com este questionamento apontam que apenas 02 (dois) dos participantes da pesquisa afirmaram que a informação existe de forma regular na secretaria da saúde. 04 (quatro) afirmaram que ocorrem medições baseadas no custo padrão, ou seja, divide-se o salário do médico pelo número de consultas estabelecidas e obtêm-se um valor por consulta, porém, não é realizado um acompanhamento mensal e não se computam os demais custos envolvidos no processo, tais como 13º salário, férias e encargos e materiais utilizados. Os 14 (quatorze) demais participantes da pesquisa afirmaram que esta informação não existe.

Na Tabela que indica a importância desta informação para a gestão, pode-se verificar que todos os participantes da pesquisa afirmaram ser importante para a gestão.

4.4.11 Se o participante conhece se existe na secretaria da saúde informação sobre o custo de cada atendimento de enfermagem realizado.

Respostas	Quantidade	Percentual
Sim	02	11,1%
Esporadicamente/Não totalmente	01	5,6%
Não	15	83,3%

Tabela 41: Informação sobre o custo de cada atendimento de enfermagem realizado.
Fonte primária

Sobre o grau de importância dessa informação na gestão da secretaria da saúde.

Grau de importância	Quantidade	Percentual
É importante, ajuda a melhorar a gestão.	18	100%
É bom tê-la, mas não ajuda muito a melhorar a gestão.	-	-
Não tem serventia.	-	-
Não sei responder, melhor não opinar	-	-

Tabela 42: Importância da informação sobre o custo de cada atendimento de enfermagem realizado.
Fonte primária

Outro dos principais serviços prestados pelas Secretarias Municipais de Saúde é o atendimento de enfermagem, através do qual são realizados vários tipos de procedimentos tais como administração de medicamento, curativos, nebulizações e encaminhamentos. Esta questão procurou identificar se existia informação sobre o custo de cada atendimento realizado. Independente da existência ou não desta informação. A segunda parte da questão procurou verificar o grau de importância desta informação da gestão de uma Secretaria Municipal de Saúde.

Ao observar-se a Tabela 43, pode-se identificar que 02 (dois) dos participantes da pesquisa declararam que esta informação existe de forma regular. Apenas 01 (um) dos participantes da pesquisa declarou existir algumas medições esporádicas, porém não de forma

completa. Os demais 17 participantes da pesquisa declararam que não são calculados os custos de cada atendimento de enfermagem.

Na Tabela que indica o grau de importância desta informação, pode-se verificar que todos os participantes da pesquisa declararam que esta é uma informação importante para a gestão da secretaria da saúde.

4.4.12 Se o participante conhece se existe na secretaria da saúde informação comparando o custo dos serviços prestados pela Secretaria da Saúde (como por exemplo o atendimento médico) com o custo de terceirizar este mesmo serviço (como no caso do credenciamento).

As Secretarias Municipais de Saúde têm o poder de terceirizar vários dos serviços prestados à população. A informação comparando o custo do serviço prestado internamente com o custo de se terceirizar este serviço pode ser útil quando da tomada de decisão sobre terceirizar ou não determinado serviço. Esta questão procurou identificar se existe esta informação e, independentemente da existência ou não da mesma, a segunda parte desta questão procura verificar o grau de importância desta informação na gestão de uma Secretaria Municipal de Saúde.

Respostas	Quantidade	Percentual
Sim	01	5,6%
Esporadicamente/Não totalmente	05	27,8%
Não	12	66,7%

Tabela 43: Informação sobre o custo de oportunidade.
Fonte primária

Sobre o grau de importância dessa informação na gestão da secretaria da saúde.

Grau de importância	Quantidade	Percentual
É importante, ajuda a melhorar a gestão.	16	88,9%
É bom tê-la, mas não ajuda muito a melhorar a gestão.	2	11,1%
Não tem serventia.	-	-
Não sei responder, melhor não opinar	-	-

Tabela 44: Importância da informação sobre o custo de oportunidade
Fonte primária

As Secretarias Municipais de Saúde têm o poder de terceirizar vários dos serviços prestados à população. A informação comparando o custo do serviço prestado internamente com o custo de se terceirizar este serviço pode ser útil quando da tomada de decisão sobre terceirizar ou não determinado serviço. Esta questão procurou identificar se existe esta informação e independentemente da existência ou não da mesma, a segunda parte da questão procurou verificar o grau de importância desta informação na gestão de uma Secretaria Municipal de Saúde.

Apenas um dos participantes da pesquisa declarou possuir esta informação. Outros 05 (cinco) declararam tê-la esporadicamente ou realizam medições considerando somente os principais custos. Os outros 14 (quatorze) participantes da pesquisa declararam não ter esta informação.

Nesta questão, 02 (dois) dos participantes da pesquisa declararam que esta informação não ajudaria muito no processo de gestão, justificando que não realizam esta modalidade de contratação, no caso de consultas médicas.

Na seqüência, para realizar um resumo das informações de custos pesquisadas, apresenta-se uma tabela com o resumo em percentual das respostas obtidas nas entrevistas.

Informações de custos utilizadas	Existência da informação						Grau de importância			
	Sim		Esporadicamente		Não		É importante		Não ajuda muito	
01-Saldo em caixa	18	100,0%	0	0,0%	0	0,0%	18	100,0%	0	0,0%
02-Dotação orçamentária	17	94,4%	0	0,0%	1	5,6%	18	100,0%	0	0,0%
03-Despesas mensais	17	94,4%	0	0,0%	1	5,6%	18	100,0%	0	0,0%
04-Percentual de recursos repassados por cada esfera no orçamento global	18	100,0%	0	0,0%	0	0,0%	18	100,0%	0	0,0%
05-Percentual de recursos repassados por cada esfera no orçamento por convênio	14	77,8%	1	5,6%	3	16,7%	18	100,0%	0	0,0%
06-Quantidade de atendimentos realizados em cada tipo de serviço prestado	18	100,0%	0	0,0%	0	0,0%	18	100,0%	0	0,0%
07-Quantidade de exames solicitados por profissional	10	55,6%	2	11,1%	6	33,3%	17	94,4%	1	5,6%
08-Custo de cada setor	1	5,6%	5	27,8%	12	66,7%	18	100,0%	0	0,0%
09-Custo total mensal das unidades de saúde	1	5,6%	4	22,2%	13	72,2%	18	100,0%	0	0,0%
10-Custo de cada atendimento médico	2	11,1%	4	22,2%	12	66,7%	18	100,0%	0	0,0%
11-Custo de cada atendimento de enfermagem	2	11,1%	1	5,6%	15	83,3%	18	100,0%	0	0,0%
12-Comparação com terceirização	1	5,6%	5	27,8%	12	66,7%	16	88,9%	2	11,1%

Tabela 45: Resumo das informações de custos existentes
Fonte primária

Ao avaliar a Tabela resumo das informações de custos existentes, pode-se concluir, no que se refere às informações financeiras básicas, que quase todos os participantes da pesquisa declararam ter acesso a estas informações. Destas, somente o percentual de recursos repassados por cada esfera no orçamento por convênio com um percentual menor (75%). O restante se situou entre 95% e 100%.

O mesmo já não acontece com as informações de custos, nas quais somente 5% a 10% dos participantes da pesquisa declararam que estas informações existem nas secretarias municipais da saúde pesquisadas.

Quando foi realizada a questão que procurou identificar a existência de um setor responsável por desenvolver a gestão de custos, contabilidade de custos ou contabilidade gerencial ou uma outra atividade que forneça informações a respeito dos custos da Secretaria da Saúde, de forma detalhada, apenas 02 (dois) participantes da pesquisa afirmaram positivamente. Nas questões que procuraram identificar a existência da informação do custo de cada setor, englobando o custo mensal das unidades de saúde e a comparação com a terceirização, apenas um deles informou ter acesso. Isto se justifica em função de um deles ter declarado que a implantação da contabilidade de custos se deu no mesmo ano em que a pesquisa foi realizada e que ainda estava em fase de implantação não produzindo muitas informações.

Quanto às informações referentes aos quantitativos, a quantidade de atendimentos realizados em cada tipo de serviço prestado é uma informação existente em todas (100%) as secretarias municipais da saúde pesquisadas. Já a quantidade de exames solicitados por profissional é um controle realizado em somente 50% delas, segundo as respostas dos participantes da pesquisa.

No que se refere ao grau de importância das informações pesquisadas, quase todos os participantes da pesquisa declararam que quase todas as informações são importantes no processo de gestão das secretarias municipais da saúde pesquisadas. Houve diferença de resposta em somente duas: a quantidade de exames solicitados por profissional, na qual um entrevistado declarou não ajudar muito na gestão; e 02 (dois) participantes da pesquisa, um sendo o mesmo da questão anterior, declararam a mesma situação para a comparação com terceirização.

4.5 Questões diversas sobre a gestão das secretarias municipais da saúde

Nesta parte da pesquisa, foram analisadas algumas questões a respeito da gestão das secretarias municipais da saúde, a fim de verificar alguns pontos onde a contabilidade de custos poderia ajudar estes órgãos no processo de gestão.

4.5.1 Se na opinião dos participantes, os relatórios proporcionados pela contabilidade pública proporcionam informações suficientes para suprir de forma eficiente o processo de tomada de decisões na secretaria da saúde

Esta questão procurou identificar se, de acordo com a opinião do participante da pesquisa, a Contabilidade Pública é eficiente no fornecimento de informações para a tomada de decisão nas Secretarias Municipais de Saúde pesquisadas. Procurou-se realizar este questionamento no sentido de verificar se, na opinião dos participantes da pesquisa a contabilidade pública precisaria ou não, ser aperfeiçoada para fornecer mais e melhores informações para suprir o processo de tomada de decisões na gestão.

Respostas	Quantidade	Percentual
Sim	04	22,2%
Não	14	78,8%

Tabela 46: Opinião sobre a eficiência da Contabilidade Pública
Fonte primária

As respostas indicaram que quase 80% dos participantes da pesquisa acham que a Contabilidade Pública tem que melhorar seus sistemas de informações, pois como se apresenta, não supre de forma eficiente, o processo de tomada de decisões na secretaria municipal da saúde. Alguns dos participantes da pesquisa comentaram que os relatórios da contabilidade pública são muito técnicos e difíceis de serem interpretados.

Os demais 20% declararam que a contabilidade pública, da forma que se apresenta hoje, é uma ferramenta que supre, de forma eficiente, o processo de tomada de decisão nas secretarias municipais da saúde.

4.5.2 Se a secretaria de saúde tem objetivos pré-determinados e definidos, a serem alcançados nos próximos 3 (três) anos de gestão e de que forma eles estão expressos

Esta questão procurou identificar se os órgãos de saúde pesquisados possuem algum documento a respeito do planejamento das suas ações para os próximos três anos de mandato.

Respostas	Quantidade	Percentual
Sim	17	94,4%
Não	01	5,6%

Tabela 47: Existência de objetivos para os próximos três anos

Fonte primária

Apenas 01 (um) participante da pesquisa declarou que a secretaria não possui objetivos para os próximos anos de mandato. Os demais declararam que possuem objetivos e estes estão documentados. Grande parte dos participantes da pesquisa citou o PPA (Plano Plurianual) e o PMS (Plano Municipal de Saúde), ambos exigidos por lei, como sendo a forma de documentação do planejamento. Embora um participante da pesquisa afirmou não existir objetivos documentados, acredita-se que o mesmo tenha se esquecido do PPA e do PMS ou talvez, em sua unidade, estes documentos existem somente para mero cumprimento legal, sem fazer parte realmente de um planejamento.

4.5.3 Sobre o processo de elaboração do orçamento anual do fundo municipal da saúde

Esta questão procurou identificar como é o processo de elaboração do orçamento anual do fundo municipal da saúde. Durante a realização das entrevistas, o pesquisador procurou classificar os processos de três formas:

- 01- Se é realizado com participação ampla de todos os setores/departamentos, inclusive das unidades de saúde (ampla);
- 02- Se a elaboração é realizada por um grupo de pessoas, contando com a participação do Secretário Municipal de Saúde e demais assessores (restrita);
- 03- Ou se é realizado por pessoas ligadas à contabilidade do fundo municipal de saúde ou da prefeitura municipal, sem a participação do Secretário ou demais pessoas pertencentes à Secretaria da Saúde (sem participação).

Respostas	Quantidade	Percentual
Participação ampla.	05	27,8%
Participação restrita.	12	66,7%
Secretaria da saúde não participa.	01	5,6%

Tabela 48: Como é o processo de elaboração do orçamento anual do F.M.S.

Fonte primária

Os resultados indicam que 05 participantes da pesquisa (27,8%) dos Municípios pesquisados realizam um processo amplo com a participação de diversos membros de diversos setores da Secretaria Municipal de Saúde, inclusive representantes das unidades de saúde. Dois dos cinco Municípios que indicaram participação ampla informaram ser este um processo novo que se iniciou neste ano de 2005, portanto na elaboração do orçamento do ano 2006.

Já 12 (doze) participantes da pesquisa (66,7%) declararam que o processo é realizado por um grupo restrito de membros da secretaria municipal da saúde, composto pelo secretário municipal da saúde, alguns de seus assessores e também por membros da prefeitura municipal.

Somente um dos participantes da pesquisa (5,6%) declarou que o orçamento é elaborado por membros da prefeitura municipal sem a participação do secretário municipal da saúde ou qualquer outro membro da secretaria. Dois dos quatro Municípios que indicaram participação ampla informaram que este é um processo novo que se iniciou neste ano de 2005, portanto na elaboração do orçamento do ano 2006.

4.5.4 Se o participante da pesquisa tinha conhecimento do Parágrafo 3º do Artigo 50 da Lei de Responsabilidade Fiscal (Lei Complementar nº 101, de 04/05/2000, que institui normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade fiscal) que estabelece o seguinte: “*A Administração Pública manterá sistemas de custos que permita a avaliação e o acompanhamento da gestão orçamentária, financeira e patrimonial*” (o grifo é nosso). Exigindo, desta forma, que os órgãos públicos em geral tenham contabilidade de custos

Esta questão procurou identificar o conhecimento do participante da pesquisa a respeito do texto da Lei de Responsabilidade Fiscal, que indica a obrigatoriedade dos órgãos públicos, em manter sistemas de custos.

Respostas	Quantidade	Percentual
Conheciam	08	44,4%
Não conheciam	10	55,6%

Tabela 49: Conhecimento a respeito do Artigo 50 da Lei de Responsabilidade Fiscal.

Fonte primária

As respostas indicaram que 55,6% dos participantes da pesquisa já conheciam esta exigência legal e 44,4% a desconheciam. Naturalmente, o desconhecimento da lei é um dos motivos que colaboram para o não desenvolvimento da contabilidade de custos nas secretarias municipais da saúde. Ocorre também que, mesmo tendo o conhecimento da lei, a sua implantação não é promovida em função de que o texto da lei não foi regulamentado. Neste caso, os participantes da pesquisa não deixaram claro como deverão ser realizados estes sistemas de custos, até quando deverão ser implantados, ou até mesmo o que é entendido por sistemas de custos. Outro motivo é também por não haver cobrança, por parte dos tribunais de contas, no que se refere à sua implantação.

4.5.5. Índices pelos quais se poderia avaliar a gestão de uma Secretaria Municipal de Saúde.

As informações de custos podem servir, inclusive, para nutrir o processo de avaliação de gestão de qualquer organização. Identificar as formas de avaliação e fornecer informações de custos tendo em vista estas informações é bastante importante na implantação de qualquer sistema de custos. Esta questão foi realizada para verificar, na opinião dos participantes da pesquisa, quais os melhores índices pelos quais pode-se avaliar a gestão da Saúde Pública em um Município, e cujos resultados (respostas) poderão servir de base à montagem de um sistema de custos para Secretarias Municipais de Saúde. A satisfação da população, a redução do índice de doenças no Município, a qualidade no atendimento e a resolução dos casos de doenças foram os índices mais citados neste processo. Alguns dos índices citados têm relação entre si, como será comentado mais adiante.

Respostas	Quantidade	Percentual
Satisfação da população	15	27,8%
Redução do índice de doenças no Município	12	22,2%
Qualidade no atendimento	09	16,7%
Resolução dos casos de doenças	09	16,7%
Aumento da receitas	03	5,6%
Quantidade de atendimentos	01	1,9%
Facilitar o acesso da população à saúde	01	1,9%
Criação de programas preventivos	01	1,9%
Avaliação de dados epidemiológicos	01	1,9%
Cumprir o Plano Plurianual	01	1,9%
Eficiência nos serviços prestados	01	1,9%

Tabela 50: Índices mais citados nas três colocações
Fonte primária

Na Tabela acima, nota-se que os quatro índices mais citados pelos participantes da pesquisa foram: a “satisfação da população”, a “redução do índice de doenças no Município” e a “resolução dos casos de doenças” que obteve um empate com a “qualidade no

atendimento”. Os demais índices foram citados poucas vezes cada um. Aumentar a quantidade de atendimentos realizados – quando existe demanda reprimida – pode influenciar todos os demais.

Para facilitar o acesso da população à saúde tem-se que, necessariamente, ampliar a quantidade de atendimentos, mas somente isso, pois facilitar o acesso é também criar novos mecanismos, pelos quais o cliente não tenha que enfrentar tantas dificuldades, burocracias, entraves, quando precisar do atendimento.

Pode-se reduzir o índice de doenças nos Municípios, através da criação de programas preventivos que podem ser administrados observando-se as necessidades através dos dados epidemiológicos, que por sua vez são a base da elaboração do Plano Municipal da Saúde e Plano Plurianual do Município. Tudo isso reunido faz com que os serviços sejam prestados com maior eficiência.

Os índices citados têm naturalmente relação entre si. A satisfação da população pode-se dar, em grande parte, realizando-se um atendimento de qualidade, que resolva os casos de doenças e, conseqüentemente, reduza o índice de doenças no Município.

Respostas	Quantidade	Percentual
Redução do índice de doenças no Município	07	38,9%
Qualidade no atendimento	05	27,8%
Satisfação da população	03	16,7%
Resolução dos casos de doenças	03	16,7%

Tabela 51: Índices citados em primeiro lugar
Fonte primária

A Tabela 52 foi elaborada com base nos índices citados em primeiro lugar, ou seja, os considerados mais importantes pelos participantes da pesquisa. Nota-se que a satisfação da população que tinha ficado em primeiro lugar no Quadro geral passou, neste caso, para o terceiro lugar, o que pode significar que ele foi o índice mais citado de uma forma geral, mas

não é o mais importante, na opinião da maioria dos participantes da pesquisa, pois foi citado como mais importante por somente 03 (três) dos 18 (dezoito) participantes da pesquisa.

A redução do índice de doenças no Município e a qualidade no atendimento foram considerados os índices mais importantes, citados por 12 (doze) participantes da pesquisa.

Quantidade	Respostas	Percentual
Satisfação da população	05	27,8%
Resolução dos casos de doenças	05	27,8%
Redução do índice de doenças no Município	03	16,7%
Qualidade no atendimento	01	5,6%
Quantidade de atendimentos	01	5,6%
Eficiência	01	5,6%
Aumento da receita	01	5,6%
Cumprir o Plano Plurianual	01	5,6%

Tabela 52: Índices citados em segundo lugar
Fonte primária

A Tabela acima mostra quais os índices citados em segundo lugar, na opinião dos participantes da pesquisa. Desta vez a “satisfação da população” foi o mais citado, juntamente com “resolução dos casos de doenças no Município”, sendo citados por 05 (cinco) vezes cada.

Respostas	Quantidade	Percentual
Satisfação da população	07	38,9%
Qualidade no atendimento	03	16,7%
Redução do índice de doenças no Município	02	11,1%
Aumento da receita	02	11,1%
Resolução dos casos de doenças	01	5,6%
Avaliação de dados epidemiológicos	01	5,6%
Facilitação do acesso à saúde	01	5,6%
Criação de programas preventivos	01	5,6%

Tabela 53: Índices citados em terceiro lugar
Fonte primária

Por último, a Tabela que mostra os índices citados em terceiro lugar. A “satisfação da população” tem neste caso, sua maior pontuação, sendo citado 07 (sete) vezes. Em segundo lugar a “qualidade no atendimento”, sendo citado 03 (três) vezes.

4.5.6 As maiores dificuldades enfrentadas na administração da Secretaria da Saúde, segundo opinião do participante da pesquisa

Esta questão procurou identificar as maiores dificuldades enfrentadas na administração das Secretarias Municipais de Saúde pesquisadas, de acordo com a opinião dos participantes da pesquisa. O objetivo de se elaborar esta questão foi o de verificar se um sistema de custos poderia ajudar os gestores a resolverem seus maiores problemas. A questão foi elaborada de forma que os participantes da pesquisa pudessem citar até 03 (três) dificuldades de forma livre. Foi colocado ao lado desta questão, um Quadro contendo alguns itens, onde os participantes da pesquisa puderam se basear para responder a questão.

Respostas	Quantidade	Percentual
Questões relacionadas aos problemas com funcionários da secretaria da saúde.	17	37,0%
Problemas relacionados com questões políticas.	09	19,6%
Questões relacionadas à falta de verbas.	08	17,4%
Questões relacionadas à problemas com a legislação pertinente.	05	10,9%
Questões relacionadas à problemas com credenciados.	04	8,7%
Falta de apoio à gestão da secretaria.	01	2,2%
Falta de tempo para administrar.	01	2,2%
Falta de conhecimento do SUS pelo usuário	01	2,2%

Tabela 54: Problemas mencionados pelos participantes da pesquisa nas três colocações
Fonte primária

Ao observar a Tabela acima, nota-se que das respostas obtidas, “questões relacionadas com problemas enfrentados com recursos humanos da secretaria da saúde” foram as mais mencionadas, (17 vezes representando 37,0% das respostas) seguidas por “problemas relacionados com questões políticas” (09 vezes representando 19,6% das respostas), insuficiências de verbas e problemas relacionados à legislação pertinente.

Dentro os problemas relacionados aos recursos humanos, os participantes da pesquisa citaram:

- A falta de um plano de carreira para os funcionários;
- A falta de resolutividade por parte dos profissionais médicos;
- A falta de comprometimento por parte dos profissionais médicos;
- A falta de conhecimento sobre o SUS por parte da equipe;
- A falta de realização de planejamento por parte dos chefes de setores;
- A falta de conhecimento sobre administração pública por parte dos funcionários;
- A falta de qualificação dos funcionários
- A falta de integração entre os setores da secretaria da saúde;
- A insuficiência de funcionários ocasionada por absenteísmo.

Os participantes da pesquisa salientaram que muitas das questões relacionadas a problemas enfrentados com recursos humanos são causadas por alguns profissionais médicos, pertencentes ao quadro da secretaria da saúde.

Problemas relacionados às questões políticas foram mencionados em segundo lugar. Alguns dos participantes da pesquisa comentaram que os políticos desconhecem o funcionamento da Saúde Pública e realizam interferências sem conhecimento de causa e sem dialogar com a secretaria da saúde anteriormente. Mencionaram também problemas

enfrentados com “pedidos” realizados para eleitores, de forma a não seguir as regras normais para a concessão do benefício.

O problema da insuficiência de verbas foi o terceiro mais citado. Este problema indica que um sistemas de custos que permita uma maior economicidade na aplicação dos recursos pode ajudar bastante neste processo.

Respostas	Quantidade	Percentual
Questões relacionadas aos problemas com funcionários da secretaria da saúde.	06	33,3%
Problemas relacionados com questões políticas.	04	22,2%
Questões relacionadas à falta de verbas.	04	22,2%
Questões relacionadas à problemas com a legislação pertinente.	03	16,7%
Questões relacionadas à problemas com credenciados.	01	5,6%

Tabela 55: Problemas colocados em primeiro lugar
Fonte primária

A Tabela acima foi elaborada com base nos problemas considerados pelos participantes da pesquisa como mais importantes, ou seja, citados em primeiro lugar. Neste caso, não se observou nenhuma alteração nos cinco problemas mais citados, o que ratifica o resultado da tabela que mostra os problemas mais citados nas três colocações. Todos os 18 (dezoito) participantes da pesquisa informaram o problema maior.

Respostas	Quantidade	Percentual
Questões relacionadas aos problemas com funcionários da secretaria da saúde.	04	25,0%
Problemas relacionados com questões políticas.	04	25,0%
Questões relacionadas à problemas com credenciados.	03	18,8%
Questões relacionadas à falta de verbas.	01	6,3%
Questões relacionadas à problemas com a legislação pertinente.	01	6,3%
Falta de apoio à gestão da secretaria.	01	6,3%
Falta de tempo para administrar.	01	6,3%
Falta de conhecimento do SUS pelo usuário	01	6,3%

Tabela 56: Problemas colocados em segundo lugar
Fonte primária

Nos problemas considerados em segundo lugar pelos participantes da pesquisa, as “questões relacionadas aos problemas com funcionários da secretaria da saúde” e “problemas relacionados com questões políticas” continuam sendo os mais citados. Observa-se alteração somente nas “questões relacionadas a problemas com credenciados”, que passou de quinto para terceiro mais citado e “questões relacionadas à falta de verbas” que passou de terceiro para quarto mais citado. Neste caso, foram mencionados também outros problemas, citados somente uma vez cada um. Este item foi respondido por 16 (dezesesseis) participantes da pesquisa, 02 (dois) informaram existir somente um problema maior e não fizeram menção aos demais.

Respostas	Quantidade	Percentual
Questões relacionadas aos problemas com funcionários da secretaria da saúde.	07	58,3%
Questões relacionadas à falta de verbas.	03	25,0%
Problemas relacionados com questões políticas.	01	8,3%
Questões relacionadas à problemas com a legislação pertinente.	01	8,3%

Tabela 57: Problemas colocados em terceiro lugar
Fonte primária

A Tabela anterior mostra os problemas citados em terceiro lugar. Novamente as “questões relacionadas aos problemas com funcionários da secretaria da saúde” foram as mais citadas. “Problemas relacionados com questões políticas” que antes foram sempre citados em segundo lugar, neste caso, passaram para terceiro lugar, ficando em segundo as “questões relacionadas à falta de verbas”. Neste caso somente 12 (doze) participantes da pesquisa mencionaram três problemas, os demais citaram apenas 01 (um) ou 02 (dois) problemas maiores.

Ao se analisarem as 04 (quatro) Tabelas que mostram os maiores problemas enfrentados pelos participantes da pesquisa, nota-se que não há alteração significativa na ordem dos problemas e conclui-se que os problemas relacionados aos recursos humanos e questões políticas são efetivamente os maiores problemas enfrentados na administração destas secretarias, conforme a opinião dos participantes da pesquisa.

As “questões relacionadas à falta de verbas” foram mencionadas por 08 (oito) participantes da pesquisa no Quadro geral e 04 (quatro) vezes como mais importantes. Isto significa que esta é uma questão importante, embora em uma média geral não seja a mencionada como mais importante. Um sistema de contabilidade de custos, ajustado para ajudar os gestores a aplicarem melhor os recursos do fundo municipal da saúde pode ser uma ferramenta importante para reduzir tais problemas.

4.5.7 Comentários finais realizados pelos participantes da pesquisa.

Seguem abaixo as questões mencionadas pelos participantes da pesquisa a respeito de temas diversos.

- Maior integração entre a administração da Prefeitura e as demais secretarias;

- O gestor público deveria ser ligado ao Ministério da Saúde e deveria ter mais treinamento para administração da Saúde Pública;

- Deveria ter mais treinamento com os funcionários;

- Maior valorização da Contabilidade Pública;

- A contabilidade do F.M.S. deveria ser separada da contabilidade da prefeitura;

- Maior capacitação dos profissionais administrativos para administração da Saúde Pública. Esta questão foi citada por 03 (três) participantes da pesquisa;

- O Planejamento deveria ser aliado aos custos, contando com o custo real das ações;

- Definir objetivos para poder definir os objetos de custeio;

- Realizar o planejamento com base no diagnóstico da localidade;

- Falta de tempo para planejamento por parte dos administradores. Alguns dos participantes da pesquisa citaram que a administração da secretaria da saúde se resume a “apagar incêndios”;

- O problema da limitação dos gastos com pessoal em 60%, não permitindo contratar mais pessoas.

- A administração das secretarias deveria ser mais independente, ter mais poder de decisão quanto ao funcionamento e financiamento, com posterior prestação de contas. Há muita interferência por parte da prefeitura.

- Maior assessoria jurídica. Existe um problema de saber interpretar as leis por parte dos gestores da Saúde Pública.

- Maior assessoria contábil. Existe um problema de saber interpretar os relatórios contábeis por parte dos gestores da Saúde Pública.

- Maior flexibilidade em relação às mudanças na dotação orçamentária. Este tipo de burocracia cria atrasos na aplicação de recursos em atividades urgentes.

- As informações necessárias são fornecidas pela contabilidade.
- Melhorar o sistema de informações.

5 CONCLUSÕES

Neste capítulo são apresentadas as conclusões obtidas com esta pesquisa, baseadas nos resultados apresentados no capítulo anterior.

Em relação ao objetivo geral da pesquisa: O objetivo geral foi alcançado uma vez que se conseguiu verificar o uso das informações de custos no processo de tomada de decisão, em 18 (dezoito) secretarias municipais de saúde do Estado de Santa Catarina, das 20 (vinte) que mais receberam verbas do Governo Federal durante o ano 2004. Embora não se conseguiu realizar a pesquisa em todos os municípios selecionados, uma abrangência de 90% garante um resultado confiável e capaz de contribuir com a Ciência da Administração, principalmente no que diz respeito aos estudos sobre custos em secretarias municipais de saúde.

Em relação aos objetivos específicos e às questões de pesquisa: Todos os objetivos específicos predeterminados foram alcançados e conseqüentemente todas as questões de pesquisa foram respondidas pois, em relação aos 18 (dezoito) Municípios pesquisados:

- a) Pôde ser caracterizado o **perfil** de todos os participantes da pesquisa e as conclusões chegadas são as seguintes: Todos as funções dos participantes da pesquisa são relacionadas com a administração das secretarias de saúde pesquisadas; 67% dos participantes têm menos de 01 (um) ano de experiência na função, porém, 83% deles tem mais de 05 (cinco) anos de experiência em Saúde Pública; 16,7% não possuem formação superior, do restante 38% apresentam formação na área da saúde, 27% formação na área de gestão e 17% em outras áreas; dos que possuem formação superior, 55,5% tem especialização ou mestrado completos ou em curso; 01 (um) declarou não ter acesso às informações da

contabilidade do F.M.S., os demais tinham este acesso; 71% tinham acesso à informações do orçamento e/ou relatórios de despesas.

- b) Foi verificada a **existência de sistemas de custos** nas secretarias municipais de saúde pesquisadas e a conclusão obtida foi que somente 02 (duas) das secretarias municipais de saúde estão pesquisadas estão com o processo de implantação de sistemas de custos um pouco mais avançado, sendo que uma iniciou a implantação neste ano de 2005 e outra já a mais tempo. Poucas das demais secretarias municipais da saúde pesquisadas possuem algumas informações de custos obtidas esporadicamente porém sem a implantação de sistemas formais e a maioria não possui informações de custos, utilizando somente das informações financeiras básicas como orçamento, saldo em caixa e contas a pagar;
- c) A percepção dos participantes da pesquisa sobre a **importância** de algumas informações de custos pôde ser levantada e a conclusão revela que na opinião dos mesmos, estas informações são importantes e ajudam (ou ajudariam, se existissem) a melhorar a gestão destas organizações;
- d) Puderam ser identificadas **quais informações de custos são utilizadas** no processo de tomada de decisão e a conclusão chegada é que poucas são as informações de custos utilizadas no processo de tomada de decisão pelos participantes da pesquisa, pois apenas 3 secretarias possuem o custo do atendimento médico e do atendimento de enfermagem. Duas possuem o custo por unidade de saúde e uma o custo de cada setor.

Quanto à credibilidade dos resultados da pesquisa: Conclui-se que os resultados alcançados com esta pesquisa tem um alto grau de confiabilidade em função dos seguintes aspectos:

- (1) O perfil dos participantes da pesquisa, já mencionado acima indica que as respostas fornecidas pelos mesmos são confiáveis, principalmente pelo fato de que 83% deles terem mais de 05 (cinco) anos de experiência em Saúde Pública; de que 90% deles possuem formação superior e a maioria possui pós-graduação em nível de especialização em Saúde Pública ou em administração pública e de que todos os participantes da pesquisa são considerados como gestores da Saúde Pública segundo o entendimento do SUS.
- (2) A metodologia aplicada quando da realização da pesquisa foi adequada pois o questionário contém perguntas que abordam todos os objetivos e questões de pesquisa mencionados e foi aplicado diretamente pelo próprio pesquisador, da mesma maneira em todas as 18 (dezoito) vezes. Ao questionar os participantes foi tomado sempre o cuidado de não interferir na opinião dos mesmos, limitando-se simplesmente a perguntar e anotar as respostas.

Em relação ao problema de pesquisa: As respostas obtidas com a pesquisa indicam que os participantes da pesquisa se utilizam de informações básicas a respeito de receitas e despesas; já informações de custos são poucas Secretarias Municipais de Saúde que utilizam.

Somente a Secretaria Municipal de Saúde de Joinville e de Balneário Camboriú, possuem um sistema de oficial de contabilidade de custos. 03 (três) secretarias apresentam algumas informações de custos fornecidas esporadicamente. A grande parte não possui as principais informações de custos.

A grande maioria considera as informações de custos importantes para a melhoria da gestão. As informações financeiras mais utilizadas no processo de tomada de decisão nas secretarias municipais da saúde pesquisadas são informações básicas sobre orçamento e despesas, saldo em caixa e contas a pagar.

A pesquisa pôde mostrar, de uma forma científica, o que antes era uma hipótese provável, ou seja, o processo de implantação da Contabilidade de Custos em 18 (dezoito) das 20 (vinte) secretarias municipais da saúde do Estado de Santa Catarina, que mais receberam verbas do Governo Federal em 2004 está bastante lento, embora a Lei de Responsabilidade Fiscal (Lei nº 101/2000), que exige tal implantação, esteja em vigor há mais de 05 (cinco) anos. Entretanto, na opinião dos gestores destas organizações públicas, as informações de custos são bastante importantes no processo de gestão.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

AFONSO, R. A. E. **Modernização da gestão**: uma introdução à contabilidade pública de custos. (2000) Disponível em <www.bndes.gov.br/conhecimento/informeSF/inf_18.pdf> acesso em 04/08/2004.

ALMEIDA, A. G.; ALBERTON, L. **Gestão de custos na administração pública**: considerações a respeito da gestão de custos em secretarias municipais da saúde. IX Congresso Internacional de Custos. 2005.

ALMEIDA, A. G.; BORBA, J.A.. **Gestão de custos na administração pública**: aplicação do custeio por absorção e do custeio variável em um laboratório de análises clínicas. IX Congresso Internacional de Custos. 2005.

ALMEIDA, A. G.; BORBA, J.A.; BORGERT, A. **Gestão de custos na saúde pública**: custos e resultado em um laboratório municipal de análises clínicas. X Congresso Brasileiro de Custos. 2003.

ALMEIDA, A.G. **Um sistema de custos como princípio da implantação de um controle interno na Secretaria de Saúde e Saneamento em Balneário Camboriú-SC**. Monografia apresentada para conclusão do curso de pós-graduação a nível de especialização em auditoria governamental. UFSC, 1995.

ALONSO, M. Custos no Serviço Público. **Revista do Serviço Público**; Ano 50, n.1 Brasília: ENAP, 1999.

BEULKE, R. e BERTÓ, D. J. **Gestão de custos e resultado na saúde**. São Paulo: SARAIVA, 1997

BRASIL, LEI 101, de 04 de Maio de 2000. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão e dá outras providências.

BRASIL, LEI 4.320 de 17 de Março de 1964. Estatui Normas Gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal.

BRASIL, LEI 8.080, de 19 de Setembro de 1990. Regula, em todo território nacional, as ações e serviços de saúde, executados isolada ou conjuntamente, em caráter permanente ou eventual, por pessoas naturais ou jurídicas de direito público ou privado.

BRASIL, LEI 8.142, de 28 de Dezembro de 1990. Dispõe sobre a participação da comunidade na gestão do Sistema Único de Saúde (SUS) e sobre as transferências intergovernamentais de recursos financeiros na área da saúde e dá outras providências.

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

CAMPOS, A. C. **Política de Saúde**. Conferência sobre Políticas de Desenvolvimento Econômico e Social. Lisboa, IED, 1985.

CARPINTÉRO, J. N. C. **Custos na área da saúde: considerações teóricas**. VI Congresso Brasileiro de Custos. 1999.

CECILIO, L. C. de O. **A modernização gerencial dos hospitais públicos: o difícil exercício da mudança**. RAP - Revista de Administração Pública, Rio de Janeiro, v.31, n.03, p.36-47, maio/jun. 1997.

CONASEMS. Conselho Nacional de Secretários Municipais de Saúde: Documento de teses e plano de ação. Disponível em <<http://www.conasems.org.br/>> acesso em outubro/2005.

CRUZ, F. e PLATT, O.A. **As exigências de implantação de sistema de custos pela lei de responsabilidade fiscal e a oportunidade para o surgimento da Cemp - Contabilidade Estatal Municipal Participativa**. 1º Congresso USP: 2001.

DATASUS. Departamento de informática do SUS, disponível em: <<http://www.datasus.gov.br/>> acesso em 02/08/2005.

DRUCKER, P.F. **A profissão de administrador**. São Paulo: Pioneira, 1998. 187 p.

FERNANDES, S. Entrevista realizada com o Presidente do CONASEMS, Dr. Silvio Fernandes. Revista do CONASEMS. Ano I, nº 12, Brasília, Junho/Julho de 2005.

GONÇALVES, E. L. **Estrutura organizacional do hospital moderno**. RAE. Revista de Administração de Empresas, São Paulo, v. 38, n. 1, p. 80-90, jan./mar. 1998.

GONÇALVES, P.M.. **Contrato de gestão: instrumento fundamental na implantação do modelo gerencial na administração pública brasileira**. Revista Brasileira de Contabilidade. Brasília, ano XXX, nº 131, set/out, 2001

HANSEN, D.R. e MOWEN, M.M. **Gestão de custos: Contabilidade e Controle**. 1.ed. São Paulo: Pioneira Thomson Learning, 2001.

HORNGREN, C. T. *et all*. **Contabilidade de custos**. Rio de Janeiro: LTC, 2004.

INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA-IBGE. **Projeção da população para 2005**. Disponível em: <<http://www.ibge.org.br/>>. Acesso em Outubro/2005.

KOHAMA, H. **Contabilidade pública: teoria e prática**. 9. ed. São Paulo: Atlas, 2003.

LEONE, G. S. G. **Custos: um enfoque administrativo**. Rio de Janeiro: FGV, 2001.

LIMA, D.V. e CASTRO, R.G. **Contabilidade pública: integrando União, Estados e Municípios**. São Paulo: Atlas, 2003.

MARCONI, M. A. e LAKATOS, E. M. **Técnicas de pesquisa: planejamento e execução de pesquisas, amostragens e técnicas de pesquisa, elaboração, análise e interpretação dos dados**. São Paulo: Atlas, 1986.

MARTINS, E. **Contabilidade de custos**. São Paulo: Atlas, 2003

MINAYO, M.C.S.; *et all.* **Pesquisa social: Teoria, método e criatividade**. 10.ed. Petrópolis: Vozes, 1998.

MEIRELLES, H.L. **Direito administrativo brasileiro**. 25. ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2000.

MELLO, G.R. e SLOMSKI, V. **Sistemas de custos na administração pública: um estudo da sua situação nos Municípios Paranaenses com mais de 40.000 habitantes**. IX Congresso Internacional de Custos, 2005.

MIOLA, C. **Custos na administração pública**. Tribunal de Contas do Estado do Rio Grande do Sul. 2001.

MOREIRA, J.M.M. *et all.* **Sistemas de custos na esfera pública: benefício do usuário, melhoria dos serviços, gerenciamento de informações na tomada de decisão**. V Congresso Brasileiro de Gestão Estatística de Custos, 1998.

OLIVEIRA, J.A.; TEIXEIRA, S.M.F. **(Im)previdência social: 60 anos de história da previdência no Brasil**. 1. ed. Petrópolis-RJ: Vozes, 1985.

PEREIRA, J.R.T.; SILVA, A.C. **A importância da implantação de sistema de custo para a gestão do setor público**. Anais do X Congresso Brasileiro de Custos, 2003.

QUINTO NETO, A.; MONTEGGIA, G.M. **Práticas bem sucedidas de interação dos médicos à gestão dos serviços de saúde**. Porto Alegre: Promoarte, 1998.

RAIMUNDINI, S. L.; *et all.* **Aplicabilidade do sistema ABC e análise de custos hospitalares: Comparação Entre Hospital Público e Hospital Privado**, ENAMPAD, 2004.

RESTON, J. **O Município para candidatos: prefeito, vice-Prefeito e vereadores**. 3. ed. Rio de Janeiro: IBAM, 2000.

RICHARDSON, R. J. **Pesquisa social: métodos e técnicas**. São Paulo, Atlas, 1999.

ROESCH, S. M. A. **Projetos de estágio e de pesquisa em administração**: guia para estágios, trabalhos de conclusão e estudos de caso. São Paulo: Atlas, 1999.

SANTA CATARINA. Secretaria de Estado da Saúde. **Informações básicas para gestores do SUS**. 2. ed. Florianópolis, SES, (2002)

SILVA, Alcione Carvalho da. e PEREIRA, Jerônimo Rosário Tanan **A importância da implantação de sistema de custo para a gestão do setor público**: O método Activity based costing (ABC) como alternativa. II Congresso USP de Contabilidade e Controladoria, 2003.

SILVA, I.L. e DRUMOND, R.B. **A necessidade da utilização de sistema de custos e de indicadores de desempenho na administração pública**. IV Congresso USP de Controladoria e Contabilidade. 2004.

SILVA, L. M da. **Contribuição ao estudo para implantação de sistema de custos na Administração Pública**. Brasília: ESAF, 1997. Disponível em <<http://www.tesouro.fazenda.gov.br/>> acesso em 03/08/2004.

SILVA, L. M. da. **Contabilidade governamental**: Um enfoque administrativo. São Paulo, Atlas, 1996.

SLOMSKI, V. **Manual de contabilidade pública**: um enfoque na contabilidade municipal. São Paulo: Atlas, 2003.

SOUZA, A.P. **História da saúde pública no Brasil**: 1808 a 1900. As primeiras medidas de organização administrativa da saúde pública no Brasil. Secretários de Saúde. Pompéia. 1995.

WERNKE, R.; MORAES, L. C. **Análise da rentabilidade da prestação de serviços para o Sistema Único de Saúde (S. U. S.)**: Estudo de Caso em Laboratório de Análises Clínicas. X Congresso Brasileiro de Custos. 2003

Anexos

Anexo 1: Questionário utilizado na pesquisa

Parte 1: Perfil do participante da pesquisa:

1.1) Qual a sua função na Secretaria da Saúde: _____

1.2) Qual o tempo de experiência na função citada acima?

- Menos de um ano
- Entre 01 e 02 anos completos
- Entre 03 e 05 anos completos
- Mais de 05 anos

1.3) Qual o tempo de atuação/experiência em Saúde Pública?

- Menos de um ano
- Entre 01 e 02 anos
- Entre 03 e 05 anos
- Mais de 05 anos

1.4) Qual é a sua formação?

- Medicina
- Enfermagem
- Odontologia
- Administração, Contábeis ou Economia
- Se possui formação superior em outra área, indicar qual: _____
- Não possui formação em curso superior

1.5) Realizou curso de especialização, mestrado ou doutorado?

- Não
- Sim - Especialização: _____ (indicar área)
- Mestrado: _____ (indicar área)
- Doutorado: _____ (indicar área)

1.6) O Sr(a). tem acesso às informações produzidas pela contabilidade do fundo municipal de saúde?

1.7) Em caso de resposta positiva da questão anterior, o Sr(a). consegue citar o nome de um ou dois relatórios mais utilizados?

1- _____ 2- _____

Parte 2: Dados preliminares da Secretaria Municipal da Saúde:

2.1) Na Secretaria da Saúde, existe uma pessoa responsável pela administração financeira ?

() Sim – Qual o cargo? _____

() Não

() Não sei responder

2.2) Onde é realizada a contabilidade do Fundo Municipal da Saúde (na própria Secretaria da Saúde, junto com a contabilidade da prefeitura, é terceirizada por uma empresa de contabilidade, etc...)?

2.3) Quantos funcionários têm a Secretaria da Saúde?

() Menos que 100

() Entre 100 e 300

() Entre 301 e 600

() Entre 601 e 1.000

() Entre 1.001 e 2.000

() Mais que 2.001

() Não sei responder

2.4) Existe na secretaria de saúde um setor que desenvolva a gestão de custos, contabilidade de custos ou contabilidade gerencial ou uma outra atividades que forneça informações a respeito dos custos da Secretaria da Saúde, em forma detalhada?

2.5) No caso da respostas anterior ser negativa, o Sr(a). conhece se existe na secretaria de saúde ou na prefeitura do Município, algum projeto ou pretensão de implantar um setor que desenvolva a gestão de custos, contabilidade de custos ou contabilidade gerencial?

2.6) Existe na secretaria de saúde ou na prefeitura do Município um setor que desenvolva controle interno ou controladoria geral?

2.7) Quantas unidades de saúde a secretaria de saúde controla (considerando postos de saúde e unidades especializadas)?

2.8) Qual é a formação do Secretário Municipal de Saúde?

Parte 3: Sobre as informações de custos utilizadas:

Instruções: As questões abaixo foram organizadas da seguinte forma: Cada questão tem duas perguntas a serem respondidas, a pergunta que possui seu número correspondente seguido da letra “A” procura identificar se o Sr(a). conhece se existe na secretaria da saúde informação sobre determinado assunto. Na seqüência, a questão tem uma próxima pergunta com o mesmo número seguido da letra “B”, neste tipo de pergunta, procura-se identificar o quanto o Sr(a). considera importante a informação mencionada na pergunta anterior (a que possui o número seguido da letra “A”).

3.1a) O Sr(a). tem acesso a informações sobre saldo em caixa?

3.1b) Qual o grau de importância da informação acima, na gestão da secretaria da saúde:

- É importante, ajuda a melhorar a gestão.
- É bom tê-la, mas não ajuda muito a melhorar a gestão.
- Não tem serventia.
- Não sei responder, melhor não opinar.

3.2a) O Sr(a). tem acesso a informações do orçamento do fundo municipal de saúde, tais como sobre dotação orçamentária disponível?

3.2b) Qual o grau de importância da informação acima, na gestão da secretaria da saúde:

- É importante, ajuda a melhorar a gestão.
- É bom tê-la, mas não ajuda muito a melhorar a gestão.
- Não tem serventia.
- Não sei responder, melhor não opinar.

3.3a) O Sr(a) tem informação sobre o montante de recursos gastos (despesas) mensalmente pela secretaria da saúde?

3.3b) Qual o grau de importância da informação acima, na gestão da secretaria da saúde:

- É importante, ajuda a melhorar a gestão.
- É bom tê-la, mas não ajuda muito a melhorar a gestão.
- Não tem serventia.
- Não sei responder, melhor não opinar.

3.4a) O Sr(a). conhece se existe na secretaria da saúde informação sobre o montante e/ou percentual de recursos aplicados pelo Município comparado com o montante de recursos repassados pelas outras esferas de governo (federal e estadual) no orçamento global do fundo municipal da saúde?

3.4b) Qual o grau de importância da informação acima, na gestão da secretaria da saúde:

- É importante, ajuda a melhorar a gestão.
- É bom tê-la, mas não ajuda muito a melhorar a gestão.
- Não tem serventia.
- Não sei responder, melhor não opinar.

3.5a) O Sr(a). conhece se existe na secretaria da saúde informação sobre o montante e/ou percentual de recursos aplicados pelo Município comparado com o montante de recursos repassados pelas outras esferas de governo (federal e estadual) em cada convênio?

3.5b) Qual o grau de importância da informação acima, na gestão da secretaria da saúde:

- É importante, ajuda a melhorar a gestão.
- É bom tê-la, mas não ajuda muito a melhorar a gestão.
- Não tem serventia.
- Não sei responder, melhor não opinar.

3.6a) O Sr(a) tem informação sobre quantos atendimentos são realizados mensalmente por toda a secretaria da saúde em cada tipo de serviço prestado (por exemplo: a quantidade de atendimentos médicos, odontológicos, de enfermagem...)?

3.6b) Qual o grau de importância da informação acima, na gestão da secretaria da saúde:

- É importante, ajuda a melhorar a gestão.
- É bom tê-la, mas não ajuda muito a melhorar a gestão.
- Não tem serventia.
- Não sei responder, melhor não opinar.

3.7a) O Sr(a) tem informação referente a quantidade de exames solicitados, por profissional, (tais como exames de laboratório, de ultra-som, exames cardíacos, etc), o que acarreta em saber, por exemplo, se existem médicos que solicitam exames em demasia, gerando um custo alto?

3.7b) Qual o grau de importância da informação acima, na gestão da secretaria da saúde:

- É importante, ajuda a melhorar a gestão.
- É bom tê-la, mas não ajuda muito a melhorar a gestão.
- Não tem serventia.
- Não sei responder, melhor não opinar.

3.8a) O Sr(a). conhece se existe na secretaria de saúde informação sobre o custo de cada setor ou departamento, envolvendo custos com material de expediente, informática, salários, etc...?

3.8b) Qual o grau de importância da informação acima, na gestão da secretaria da saúde:

- É importante, ajuda a melhorar a gestão.
- É bom tê-la, mas não ajuda muito a melhorar a gestão.
- Não tem serventia.
- Não sei responder, melhor não opinar.

3.9a) O Sr(a). conhece se existe na secretaria da saúde informação sobre o custo mensal de manutenção de um determinado posto de saúde em um bairro ou localidade, incluindo os salários dos profissionais, medicamentos, material, etc...?

3.9b) Qual o grau de importância da informação acima, na gestão da secretaria da saúde:

- É importante, ajuda a melhorar a gestão.
- É bom tê-la, mas não ajuda muito a melhorar a gestão.
- Não tem serventia.
- Não sei responder, melhor não opinar.

3.10a) O Sr(a). conhece se existe na secretaria da saúde informação sobre o custo de cada atendimento médico realizado, considerando somente o atendimento realizado pelos profissionais do quadro de funcionários da Secretaria de Saúde?

3.10b) Qual o grau de importância da informação acima, na gestão da secretaria da saúde:

- É importante, ajuda a melhorar a gestão.
- É bom tê-la, mas não ajuda muito a melhorar a gestão.
- Não tem serventia.
- Não sei responder, melhor não opinar.

3.11a) O Sr(a). conhece se existe na secretaria da saúde informação sobre o custo de cada atendimento de enfermagem realizado?

3.11b) Qual o grau de importância da informação acima, na gestão da secretaria da saúde:

- É importante, ajuda a melhorar a gestão.
- É bom tê-la, mas não ajuda muito a melhorar a gestão.
- Não tem serventia.
- Não sei responder, melhor não opinar.

3.12a) O Sr(a). conhece se existe na secretaria da saúde informação comparando o custo dos serviços prestados pela Secretaria da Saúde (como por exemplo o atendimento odontológico) com o custo de terceirizar este mesmo serviço (como no caso do credenciamento)?

3.12b) Qual o grau de importância da informação acima, na gestão da secretaria da saúde:

- É importante, ajuda a melhorar a gestão.
- É bom tê-la, mas não ajuda muito a melhorar a gestão.
- Não tem serventia.
- Não sei responder, melhor não opinar.

Parte 4: Questões diversas sobre a gestão das secretarias municipais da saúde

4.1) Na sua opinião, os relatórios proporcionados pela contabilidade pública proporcionam informações suficientes para suprir de forma eficiente o processo de tomada de decisões na secretaria da saúde?

4.2) A sua secretaria de saúde tem objetivos pré-determinados e definidos, a serem alcançados nos próximos 3 anos de gestão? De que forma eles estão expressos? (no papel, somente em forma de idéias, ...)

4.3) Como é o processo de elaboração do orçamento anual do fundo municipal da saúde?

4.4) O Sr(a) tem conhecimento que a Lei de Responsabilidade Fiscal (Lei Complementar nº 101, de 04/05/2000, que institui normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade fiscal) em seu parágrafo 3º do seu Artigo 50 estabelece: “*A Administração Pública manterá sistemas de custos que permita a avaliação e o acompanhamento da gestão orçamentária, financeira e patrimonial*” (o grifo é nosso). Exigindo, desta forma, que os órgãos públicos em geral tenham contabilidade de custos?

4.5) Para que se possa avaliar a gestão da Saúde Pública, é importante que se estabeleça algumas medidas que expressem o quanto é eficiente uma determinada gestão. Em uma empresa privada o principal índice utilizado para medir se uma gestão é boa ou não, é o lucro obtido durante um período. Como o objetivo das organizações públicas não é o lucro, solicitamos que o Sr(a). indique qual seriam, na sua opinião, três possíveis índices pelos quais poderia-se avaliar a gestão de uma Secretaria Municipal de Saúde.

- 1- _____
 2- _____
 3- _____

<ul style="list-style-type: none"> -Quantidade de atendimentos -Qualidade no atendimento -Aumento da receita -Satisfação da população -Redução do índice de doenças no Município -Resolução dos casos de doenças -Campanhas de prevenção e educação
--

4.6) Escreva em ordem de importância, quais as três maiores dificuldades enfrentadas na administração da Secretaria da Saúde:

- 1- _____
 2- _____
 3- _____

<ul style="list-style-type: none"> -Lidar com as questões políticas -Lidar com funcionários da secretaria -Lidar terceirizados e credenciados -Falta de verbas -Falta de conhecimento próprio sobre administração da Saúde Pública -Legislação falha
--

