

UNIVERSIDADE FEDERAL DE UBERLÂNDIA – UFU
FACULDADE DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS – FACIC
GRADUAÇÃO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS

PERFIL DAS PESQUISAS PUBLICADAS NA ÁREA DE GESTÃO DE CUSTOS
HOSPITALARES

UBERLÂNDIA
NOVEMBRO DE 2017

**PERFIL DAS PESQUISAS PUBLICADAS NA ÁREA DE GESTÃO DE CUSTOS
HOSPITALARES**

Artigo Acadêmico apresentado à Faculdade de Ciências Contábeis da Universidade Federal de Uberlândia como requisito parcial para a obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis

Orientadora: Profa. Edvalda Araújo Leal

**UBERLÂNDIA
NOVEMBRO DE 2017**

Perfil das pesquisas publicadas na área de gestão de custos hospitalares

Artigo Acadêmico apresentado à Faculdade de Ciências Contábeis da Universidade Federal de Uberlândia como requisito parcial para a obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis

Orientadora: Profa. Edvalda Araújo Leal

Banca de Avaliação:

Orientador

Prof.....
Membro

Prof.....
Membro

Uberlândia (MG), 08 de novembro de 2017

RESUMO

O objetivo deste trabalho foi identificar o perfil das pesquisas desenvolvidas e publicadas sobre o tema gestão de custos, com ênfase na área hospitalar, em periódicos nacionais no período de 2012 a 2016, tendo como ferramenta a pesquisa bibliométrica. Para a realização desta pesquisa foram selecionados nove periódicos nacionais dentre os mais importantes na área de Contabilidade e Administração. Foram examinados 502 artigos obtidos por meio de busca nas revistas selecionadas, utilizando as palavras-chave. Através da análise dos títulos foram escolhidos nove artigos relacionados ao tema gestão de custos em hospitais para a realização do estudo. Os resultados evidenciaram que a pesquisa descritiva foi a escolhida pela maioria dos pesquisadores da amostra e o procedimento mais utilizado foi o estudo de caso. Verificou-se, também, que 67% dos artigos investigados utilizaram a aplicação empírica, predominando a abordagem qualitativa. Na classificação das publicações por origem institucional dos trabalhos publicados, verificou-se que o maior volume se refere às publicações de autores vinculados à Universidade Estadual de Maringá (UEM), com destaque também para a Universidade Federal de Uberlândia (UFU) e Universidade Federal de São Paulo (USP).

Palavras-chave: custos hospitalares.hospital.custos em hospitais.hospitalar.

ABSTRACT

The objective of this work was to identify the profile of researches developed and published about cost management, with emphasis on the hospital area, in national periodicals from 2012 to 2016, using bibliometric research as a tool. In order to carry out this research, nine national journals were selected from the most important ones in Accounting and Administration. A total of 502 articles were obtained through the selected journals, using the keywords. Through the analysis of the titles were chosen nine articles related to the topic of cost management in hospitals to carry out the study. The results showed that the majority of researchers chose descriptive research and the most used procedure was case study. It also verified that 67% of the investigated articles used empirical application, predominating the qualitative approach. In the classification of publications by universities, the largest volume refers to publications of authors linked to the State University of Maringá (UEM), the Federal University of Uberlândia (UFU) and Federal University of São Paulo (USP).

Keywords: hospital costs. hospital. hospitals. health. costs in hospitals. costs and services.

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	1
2 REVISÃO DA LITERATURA	1
2.1 A relevância da publicação científica	1
2.2 Estudos correlatos: perfil das pesquisas na área de Custos	2
2.3 Contabilidade de Custos nas entidades hospitalares	4
3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS	5
4 ANÁLISE DOS RESULTADOS	7
4.1 Caracterização da amostra	7
4.2 Resultados obtidos na análise dos artigos de abordagem empírica	10
5 CONSIDERAÇÕES FINAIS	14
REFERÊNCIAS	16

1 INTRODUÇÃO

O desenvolvimento da contabilidade está diretamente relacionado às pesquisas publicadas em periódicos e/ou anais de congressos, uma vez que propagam o conhecimento e disseminam a Contabilidade como ciência que abastece seus diversos usuários de informações úteis, oportunas e que auxiliam no processo decisório (LEITE FILHO, 2010).

A contabilidade é uma ciência inserida em uma sociedade dinâmica em que novas possibilidades se apresentam a cada estudo concluído, fazendo com que a doutrina contábil não seja ainda uma ciência completa (BEUREN, 2003).

No que tange aos hospitais, os mesmos são empresas inseridas em um contexto de custos elevados, recursos escassos e alto nível de exigência na qualidade dos serviços prestados. Com o acesso a informações relevantes que permitem conhecer os verdadeiros custos dos serviços prestados, essas entidades têm a oportunidade de adotar procedimentos que auxiliam na redução dos custos e na administração dos recursos disponíveis, de modo a potencializar a utilização dos mesmos, buscando qualidade a um custo reduzido (DALLORA; FORSTER, 2008).

Neste contexto, o objetivo deste artigo é identificar o perfil das pesquisas desenvolvidas e publicadas sobre o tema gestão de custos, com ênfase na área hospitalar. O propósito é identificar o panorama da produção do conhecimento na área de custos em hospitais, fazendo um levantamento da quantidade de publicações nas principais revistas nacionais e identificando os principais procedimentos e as abordagens mais utilizadas.

Dada a importância do tema, espera-se que a presente pesquisa possa contribuir para a apresentação consolidada dos estudos sobre a gestão de custos em hospitais, a qual poderá agregar conhecimento e experiência prática aos profissionais que atuam na área de custos nestas entidades.

2 REVISÃO DA LITERATURA

2.1 A relevância da publicação científica

Segundo Beuren (2003, p. 95), “A pesquisa apresenta-se como forma de investigação que tem como finalidade buscar respostas às indagações da sociedade por meio de procedimentos científicos”. Gil (2011) complementa que a pesquisa é o processo formal e

sistemático de desenvolvimento do método científico, cujo objetivo fundamental é descobrir respostas para problemas, mediante o emprego de procedimentos científicos.

Neste contexto, Koche (1997) explica que o conhecimento científico é produto resultante da investigação científica e da necessidade de alcançar um conhecimento que seja seguro. Assim, ele surge do desejo de fornecer explicações sistemáticas que possam ser testadas e não apenas da necessidade de encontrar soluções para problemas de ordem prática da vida diária, característica essa do conhecimento do senso comum (KOCHE, 1997).

Ao se realizar uma pesquisa é necessário que seja feita a correlação entre a pesquisa e a fundamentação teórica, optando-se por um modelo teórico que seja capaz de embasar a interpretação do significado dos dados e fatos colhidos ou levantados (LAKATOS; MARCONI, 2003). A produção científica permite aos estudantes desenvolverem no âmbito acadêmico, a oportunidade de aproximar teoria e prática. (ALMEIDA; VARGAS; RAUSCH, 2011).

A pesquisa é uma forma de investigação que busca respostas através de procedimentos científicos (BEUREN, 2003). Para a avaliação da produção científica é necessária a utilização de métodos e técnicas quantitativas e qualitativas, ou mesmo uma combinação entre ambas. A bibliometria surgiu com a necessidade de quantificar fenômenos, sendo recomendada nos estudos que propõe quantificar o processo de comunicação escrita (SANTOS; LEAL; SILVA, 2014).

Na área contábil, Silva, Oliveira e Ribeiro Filho (2005) afirmam que nos últimos anos a pesquisa científica registrou um crescimento significativo devido ao interesse dos pesquisadores, professores e estudantes que buscam analisar a contabilidade como ciência. No entanto esses autores constatarem que é necessário um aperfeiçoamento das pesquisas e das revistas, para que os trabalhos possam ter maior aceitação e destaque, tanto a nível nacional como internacional.

Assim, Leite Filho (2010) concluiu que o desenvolvimento da contabilidade está diretamente relacionado ao material que é publicado em periódicos e anais de congressos, uma vez que propagam o conhecimento e disseminam a Contabilidade como ciência que abastece seus diversos usuários de informações úteis, oportunas e que auxiliam no processo decisório.

Considerando que o objetivo principal deste trabalho é analisar o perfil das pesquisas publicadas na área de Gestão de Custos Hospitalares, o próximo tópico apresenta estudos correlatos concernentes ao tema proposto.

2.2 Estudos correlatos: perfil das pesquisas na área de Custos

Segundo Salgado-Castillo (2011), os estudos na área da Contabilidade de Gestão de Custos têm sido emergentes nos países da América Latina.

Ao traçar um perfil da pesquisa em custos no âmbito do EnANPAD no período de 1998 a 2003, Cardoso, Pereira e Guerreiro (2007) observaram um crescimento quantitativo da apresentação de trabalhos nessa área. Entretanto, ressaltaram que houve falhas na metodologia adotada, na estruturação dos questionários e na aplicação de técnicas de entrevista. O aspecto qualitativo e a superficialidade de análises e conclusões prejudicaram a qualidade da contribuição das pesquisas.

O estudo de Rocha et al. (2010) analisou as publicações voltadas para a abordagem de gestão de custos no EnANPAD no período de 1997 a 2008, e verificou os principais temas, autores, instituições de ensino, tipos de pesquisa, tipos de referências, métodos de custeio empregados e cooperação, entre outros. Dos pesquisadores analisados, nove tiveram três ou mais artigos publicados, representando em torno de 28% do total de artigos. Com relação ao mapeamento dos elos relacionais, verificou-se uma suposta relação embrionária no desenvolvimento das cooperações entre pesquisadores das temáticas de Gestão de Custos no EnANPAD nos anos estudados.

Dentre os estudos relacionados, destaca-se o de Moraes Júnior, Araújo e Rezende (2010), que avaliou as publicações no Congresso Brasileiro de Custos (CBC). Esse estudo objetivou fazer um estudo bibliométrico dos artigos apresentados no CBC na área “ensino e pesquisa na gestão de custos” no período de 2007 a 2009. Foram analisados 49 artigos cujos resultados evidenciaram que em média cada artigo possui três pesquisadores, 40% dos trabalhos aprovados foram oriundos de pesquisadores da região Sudeste, sendo que a FURB (Universidade Regional de Blumenau) teve destaque dentre as 36 Instituições de Ensino Superior que aprovaram textos na área temática estudada. Os autores identificaram que, quanto às abordagens, 51% dos trabalhos são quantitativos, 51% dos trabalhos foram de levantamento de dados e 33% documentais. Quanto aos objetivos, 63% das pesquisas são descritivas. Quanto às temáticas apresentadas, os temas não se repetiam e houve variedade de assuntos entre os anos 2007 e 2009.

Santos, Leal e Silva (2014) desenvolveram um estudo bibliométrico através de pesquisa descritiva com abordagem qualitativa, cujo objetivo foi identificar o perfil das pesquisas desenvolvidas e publicadas sobre o tema gestão de custos, com ênfase na área hospitalar das pesquisas publicadas nos principais eventos na área de contabilidade no Brasil (EnANPAD; AnpCont; USP e Congresso Brasileiro de Custos), no período de 2007 a 2011. Além de permitir evidenciar quais são as abordagens metodológicas adotadas nos trabalhos publicados, os

resultados identificaram 40 artigos científicos publicados na área de custos com ênfase no setor hospitalar. Dos eventos pesquisados, o Congresso Brasileiro de Custos foi o que apresentou o maior número de publicações. Na classificação das publicações por origem institucional dos autores, verificou-se que o maior volume se refere às publicações de autores vinculados à Universidade Federal de Minas Gerais, com destaque também para a Universidade Federal do Rio Grande do Norte. Do total de publicações, 95% não são pesquisas realizadas individualmente. Verificou-se, também, que 95% dos artigos investigados utilizaram a aplicação empírica, o que reforça o interesse dos autores em verificar a aplicabilidade da gestão de custos nas organizações hospitalares.

Mais recentemente, um estudo de Santos e Silva (2014) visou apresentar o perfil dos artigos aprovados para publicação nos anais do CBC, entre os anos de 2011 a 2013, utilizando a bibliometria. Foram abordados os seguintes pontos: número de trabalhos aprovados, gêneros de autores, autores mais prolíferos, faculdades mais prolíferas, abordagem mais usada e maior número de palavras-chave. Os principais resultados mostraram que: o número de artigos publicados no período escolhido não apresentou uniformidade; houve a predominância de autores do sexo masculino em relação ao feminino; alguns autores apresentaram oito artigos cada um; e a instituição de ensino que mais contribuiu com o número de publicações foi a Universidade Federal de Santa Catarina (UFSC).

2.3 Contabilidade de Custos nas entidades hospitalares

A alta competitividade do mercado faz com que as organizações busquem constantemente melhores condições de se manterem nesse mercado. Encontrar um menor custo sem diminuir a qualidade dos produtos oferecidos ou dos serviços prestados torna-se uma ferramenta importante nessa corrida pela sobrevivência (ABBAS, 2001).

A ausência do conhecimento dos custos pode impactar negativamente na posição financeira do hospital, comprometendo a continuidade da instituição. A descrição e o conhecimento dos custos são importantes, pois sua atribuição de forma correta pode auxiliar no planejamento financeiro dos hospitais, bem como de outras empresas (MARTINS, 2000).

Segundo Campos e Marques (2011, p.2), “para que um hospital possa atingir excelência na prestação de seus serviços, é essencial que realize constantes investimentos, melhore sua estrutura física, adéque tecnologicamente os materiais e equipamentos”. Entretanto, grande parte das organizações hospitalares, em nosso país, não faz uso de uma gestão adequada de custos que seja compatível com as necessidades hospitalares, de modo a

orientar e oferecer parâmetros para suas decisões administrativas e o controle de atividades (ABBAS, 2001).

Matos (2002, p. 197) considera que “a metodologia de apropriação de custos dos procedimentos hospitalares propicia inegáveis benefícios ao processo de gestão”. O autor destaca que a gestão de custos permite o agrupamento dos procedimentos hospitalares por especialidades médicas, facilitando a análise de resultados do hospital, além de facilitar o controle dos custos e recursos utilizados.

No entanto, segundo Abbas (2001), muitos gestores hospitalares não conseguem obter todas as informações necessárias para auxiliá-los no processo de tomada de decisões porque utilizam sistemas de custos tradicionais. Dallora e Forster (2008) citam que pesquisas realizadas apontam que os sistemas de custos existentes nos hospitais brasileiros são menos acurados que os existentes nas empresas, e que o hospital é uma das empresas mais complexas de serem administradas.

De acordo com Abbas (2001, p. 142), a “maioria dos hospitais pesquisados conhecem os preços, porém os custos continuam desconhecidos” e o conhecimento dos custos de cada serviço, do valor de cada conjunto de atividades que compõe os procedimentos médicos pode ser um diferencial da empresa dentro de um mercado competitivo. A autora concluiu que, mesmo ainda muito utilizadas, as formas tradicionais de custeio não são mais adequadas aos controles internos dos processos, além de não explorarem a identificação dos componentes de custo com a profundidade gerencial necessária.

Os resultados preliminares do estudo bibliográfico demonstraram que a ferramenta gerencial mais eficaz capaz de direcionar corretamente o planejamento e o controle dos custos é o custeio baseado em atividades. Partindo do pressuposto que os recursos gastos pela organização são consumidos pelas atividades desenvolvidas e que os produtos ou serviços absorvem estas atividades, o sistema de custeamento baseado em atividades busca melhorar as informações.

No próximo tópico apresentam-se os procedimentos metodológicos adotados para a operacionalização da presente pesquisa.

3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

O estudo caracteriza-se como uma pesquisa descritiva. Segundo Andrade (2004), a pesquisa descritiva preocupa-se em observar os fatos, registrá-los, analisá-los, classificá-los e interpretá-los, sem que haja interferência do pesquisador. Beuren (2003) complementam que a pesquisa descritiva, entre outros aspectos, identifica, relata e compara.

Pretendeu-se descrever o perfil das pesquisas publicadas na área de Gestão de Custos Hospitalares nos principais periódicos na área contábil nos anos de 2012 a 2016. A abordagem adotada na pesquisa foi quali-quantitativa, sendo que na primeira fase do estudo utilizou o método qualitativo para fins exploratórios dos artigos analisados e expandiu para o método quantitativo do tipo descritivo, com o objetivo de mapear, analisar e classificar a produção acadêmica publicada na área de custos em hospitais.

Na pesquisa qualitativa, segundo Beuren (2003), as análises em relação ao fenômeno que está sendo estudado são mais profundas, visando destacar características não observadas por meio de um estudo quantitativo. Na pesquisa qualitativa busca-se analisar fatos e descobrir as causas de um problema e o porquê de tal acontecimento. Para evitar distorções acerca da análise e interpretação dos dados, o método quantitativo busca a precisão dos resultados.

Quanto aos procedimentos, o estudo é pautado pela pesquisa documental e pelo método bibliométrico. Os documentos analisados são, de acordo com a classificação de Gil (1999), documentos de segunda mão, que são aqueles que de alguma forma foram analisados. Nesse caso a pesquisa é desenvolvida mediante material elaborado anteriormente, ou seja, artigos científicos já publicados. Segundo Vergara (2006), a produção científica pode ser medida graças ao emprego da bibliometria e de indicadores bibliométricos.

Foram selecionados periódicos nacionais para a realização da pesquisa considerando uma lista de revistas disponíveis na área de administração e contabilidade, sendo elas: Revista de Contabilidade e Finanças (USP); Revista de Administração Hospitalar; Revista Contemporânea de Contabilidade; Contabilidade Vista e Revista; Revista de Contabilidade e Organizações; Revista Universo Contábil; Enfoque: Reflexão Contábil.

O período analisado compreendeu os anos de 2012 a 2016 e a coleta de dados foi realizada por meio de ferramentas de busca disponíveis no sítio dos periódicos selecionados, na qual foram avaliados os títulos e as palavras-chave, primeiramente, com o termo “Custos hospitalares”. Posteriormente, foram utilizadas as palavras-chave “custos em hospitais”, “hospital”, “hospitalar”, “hospitalares”, “hospitais”, “saúde”, “custos”, “custeio e serviços”. A coleta de dados foi realizada nos meses de junho a agosto de 2017.

Inicialmente, foram selecionados oito periódicos nacionais dentre os mais relevantes na área de Contabilidade e Administração. Utilizou-se nove palavras-chave relacionadas ao tema gestão de custos, com ênfase na área hospitalar para a realização das buscas. Foram encontrados 502 artigos, sendo que nove deles estavam de acordo com o tema gestão de custos em hospitais, os quais compõem a amostra desse estudo.

4 ANÁLISE DOS RESULTADOS

A análise de resultados apresenta a caracterização da amostra do estudo quanto ao local da publicação e período; origem dos autores; características e abordagens metodológicas e descrição dos artigos selecionados.

4.1 Caracterização da amostra

A Tabela 1 apresenta os artigos selecionados para a análise da pesquisa, indicando o nome do periódico e ano das publicações.

Tabela 1 – Artigos selecionados por Ano e Fonte

	Número de Artigos						
	Ano					Total	
	2012	2013	2014	2015	2016	Quant	%
Periódicos	2012	2013	2014	2015	2016	Quant	%
Revista de Administração Hospitalar	-	1	3	2	1	7	78,00%
Revista de Contabilidade e Organizações	-	-	-	1	-	1	11,00%
Revista de Gestão em Sistemas de Saúde	-	-	-	-	1	1	11,00%
Total	-	1	3	3	2	9	100%
%	0	11,12%	33,33%	33,33%	22,22%	100%	

Fonte: Base de dados da pesquisa

Verifica-se que no ano de 2012 não houve publicações relacionados à área de custos em hospitais. Os maiores percentuais de publicações nos cinco anos analisados podem ser observados na Revista de Administração Hospitalar, a única que apresenta publicações nos quatro últimos anos da amostra. É importante destacar que este periódico é voltado para publicações que envolvem as entidades hospitalares. Na sequência, apresenta-se a Tabela 2 referente a origem institucional dos primeiros autores da amostra pesquisada.

Tabela 2 – Artigos por Origem do Primeiro Autor

Instituição	Frequência absoluta	%
UEM	3	34,00%
UFAL	1	11,00%
UFU	2	22,00%
UNEMAT	1	11,00%
USP	2	22,00%
TOTAL	9	100%

Fonte: pesquisa realizada.

A instituição com o maior número de artigos publicados em custos na área hospitalar, no período analisado, foi a Universidade Estadual de Maringá (UEM), com 3 artigos publicados, destacando-se com 34% das 9 publicações. Em seguida, com 22% de publicações cada, estão a Universidade Federal de Uberlândia (UFU) e a Universidade Federal de São Paulo (USP). As demais universidades publicaram 1 artigo, somando juntas 22% do total das produções científicas. A Tabela 3 evidencia as características e abordagens adotadas nos trabalhos selecionados.

Tabela 3 - Características e abordagens metodológicas dos artigos

Metodologias	Artigos	Percentual
Característica		
Empírico	6	67,00%
Teórico	3	33,00%
Total	9	100,00%
Objetivo		
Exploratória	1	11,00%
Descritiva	5	56,00%
Exploratória e Descritiva	1	11,00%
Exploratória e Explicativa	1	11,00%
Não informado	1	11,00%
Total	9	100,00%
Abordagem		
Qualitativo	5	56,00%
Quantitativo	1	11,00%
Quali-Quant	2	22,00%
Não informado	1	11,00%
Total	9	100,00%
Procedimentos		
Pesquisa de campo	1	11,00%
Pesquisa bibliográfica, documental e levantamento	1	11,00%
Estudo de caso	3	34,00%
Levantamento bibliométrico	2	22,00%
Levantamento bibliométrico e <i>ex post facto</i>	1	11,00%
Não informado	1	11,00%
Total	9	100,00%
Coleta de Dados		
Entrevista, questionário e pesquisa bibliográfica	1	11,00%
Pesquisa documental	1	11,00%
Sistema informatizado e relatórios	1	11,00%
Pesquisa bibliométrica	2	22,00%

Análise documental, pesquisa bibliográfica, entrevista, questionário e observação <i>in loco</i>	1	11,00%
Survey, questionário	1	11,00%
Questionário	1	11,00%
Entrevista semiestruturada, análise documental e observação	1	11,00%
Total	9	100,00%

Fonte: pesquisa realizada.

Dos nove artigos pesquisados, 67% são classificados como empíricos, indicando que na área de custos em organizações hospitalares os autores das publicações científicas têm preferência pela aplicação prática. Na análise da categorização dos objetivos das pesquisas, observou-se um percentual significativo de pesquisas descritivas (56%).

Verificou-se, ainda, que as outras categorias (exploratória, exploratória e descritiva e exploratória e explicativa) apresentaram o mesmo percentual de 11% e que 11% dos trabalhos não divulgaram a classificação metodológica quanto aos objetivos pesquisados. Quanto à abordagem adotada nos trabalhos, o maior percentual foi para a pesquisa qualitativa (56%), seguida por quali-quantitativa (22%).

A utilização do estudo de caso como procedimento de pesquisa alcançou o percentual de 34%. Para a coleta de dados, verificou-se que a pesquisa bibliométrica foi a que mais se destacou, com 22%, não havendo na amostra predominância significativa entre os demais procedimentos. Percebeu-se que alguns trabalhos utilizam mais de um procedimento para a coleta de dados, o que é indicado por autores de metodologia. Beuren (2003) recomenda, para estudos com abordagem qualitativa, o uso de múltiplas fontes de evidências, aplicando-se métodos de coleta de dados combinados como entrevistas, questionários e observação.

A Tabela 4 ilustra os trabalhos selecionados por ano de publicação, título e autores.

Tabela 4 - Descrição dos artigos analisados

Revista de Administração Hospitalar	
Ano 2013	
Título:	Avaliação da gestão de custos nas entidades hospitalares: um estudo na cidade de Uberlândia MG – Autores/Instituição: Maria Eliana dos Santos; Vidigal Fernandes Martins; Edvalda Araújo Leal (UFU).
Ano 2014	
Título:	Cálculo dos custos dos procedimentos médicos hospitalares em hospitais brasileiros. Autores/Instituição: Kátia Abbas Correio; Maury Leoncine (UEM).
Título:	Apuração do custo da diária de internação hospitalar: um estudo de caso. Autores/Instituição: Paulo Cesar Souza (UNEMAT); João Henrique Scatena (UFMT).
Título:	Produção científica em gestão de custos em hospitais: uma análise nos principais eventos acadêmicos na área contábil no período de 2007 a 2011. Autores/Instituição: Maria Eliana dos Santos; Edvalda Araújo Leal; Davy Antonio da Silva (UFU).
Ano 2015	

Título: Gestão de custos: um diagnóstico em hospitais universitários federais. Autores/Instituição: Daiana Bragueto Martins (USP); Henrique Portulhak (UFPR); Simone Bernardes Voese (UFPR).

Título: Gestão de custos interorganizacionais: evidências empíricas em hospitais privados no Brasil. Autores/Instituição: Reinaldo Rodrigues Camacho (UEM); Wellington Rocha (USP); Romildo Oliveira Moraes (UEM); Kelly Cristina Mucio Marques (UEM).

Ano 2016

Título: A Implantação De Um Sistema De Gestão De Custos No Hospital Universitário Pela Ebserh: Um Estudo De Caso Com Utilização Do Pmbok. – Autor/Instituição: Diego Farias Oliveira (UFAL).

Revista de Contabilidade e Organizações

Ano 2015

Título: O processo orçamentário e a tomada de decisão de gestores em um hospital público. Autores/Instituições: Gabryel Lopes Solaa; Carlos Alberto GrespanBonacim (USP).

Revista de Gestão em Sistemas de Saúde

Ano 2016

Título: Custeio baseado em atividades (abc) e custeio baseado em atividade e tempo (tdabc) em organizações hospitalares: uma análise descritiva da literatura nacional e internacional. Autores/Instituição: Katia Abbas (UEM), Letícia MatioliGrejo (UNESPAR), Juliane Andressa Pavão (UNESPAR), Claudinéia Nunes Veloso (UNIFAMMA)).

Fonte: pesquisa realizada

Para a complementação da análise de resultados, as pesquisas identificadas e que tiveram aplicação prática serão apresentadas no próximo tópico, indicando o objetivo e principais resultados.

4.2 Resultados obtidos na análise dos artigos de abordagem empírica

Foram selecionados os artigos que possuem abordagem metodológica empírica para análise individual (seis artigos). Na sequência, apresenta-se a caracterização dos mesmos, quanto aos objetivos e resultados obtidos:

- a) Avaliação da gestão de custos nas entidades hospitalares: um estudo na cidade de Uberlândia MG (Maria Eliana dos Santos; Vidigal Fernandes Martins; Edvalda Araújo Leal; Davy Antônio da Silva – UFU)

O estudo objetivou avaliar a utilização das informações de custo nas entidades hospitalares, demonstrando a utilização das ferramentas de custos e suas contribuições junto aos gestores na tomada de decisão.

Em uma amostra de seis hospitais da cidade de Uberlândia-MG, sendo cinco privados e um público, os autores verificaram que nenhuma das organizações investigadas possui o gerenciamento total de custos, ou seja, não mensuram os custos dos serviços prestados,

enquanto 33,33% das organizações mensuram parcialmente os custos dos serviços prestados e 66,67% não mensuram esse tipo de custos. Identificou-se também que os gestores consideram que as informações de custos são importantes, mas que nas organizações hospitalares a gestão de custos é escassa devido à complexidade dos serviços prestados e dos elevados gastos para a implantação de um sistema de gerenciamento dos custos, além da necessidade da implantação de alto nível de controles internos que deverão ser avaliados e revisados constantemente.

- b) Apuração do custo da diária de internação hospitalar: um estudo de caso (Paulo César Souza – UNEMAT; João Henrique Scatena – UFMT)

A pesquisa apresentou os resultados de uma dissertação de mestrado que se propôs a apurar o custo médio da diária de internação das clínicas médica, cirúrgica, obstétrica e pediátrica de um hospital público municipal da cidade de Barra do Bugres-MT. Foi desenvolvido e implantado um sistema informatizado para coletar parte dos dados, sendo os demais dados necessários à apuração dos custos levantados mediante relatórios preenchidos manualmente pelos diversos setores do hospital.

O caminho a ser percorrido no processo de apuração do custo da diária de internação hospitalar demonstrado no artigo foi: definição do método de custeio; definição do objeto de custo; preparação do sistema de informação, classificação dos centros de custo; apuração dos custos diretos; apuração dos custos indiretos gerais; apuração dos custos totais; rateio dos custos entre os centros de custo; e enfim o cálculo do custo da diária de internação hospitalar através da divisão do custo total de cada clínica pelo total de pacientes-dia.

A experiência com este trabalho evidenciou que, pela complexidade da apuração de custos em hospitais públicos, é de grande importância um sistema informatizado que dê suporte à apuração. O objetivo principal que foi calcular o custo da diária de internação hospitalar foi alcançado e, apesar de não representar com exatidão o custo da diária de cada paciente por ser um custo médio, a informação se torna importante na medida em que a instituição não dispunha de nenhuma informação sobre seus custos.

- c) A implantação de um sistema de gestão de custos no hospital universitário pela EBSERH: um estudo de caso com utilização do PMBOK (Diego Farias Oliveira – UFAL)

A pesquisa foi realizada no Hospital Universitário Professor Alberto Antunes (HUPAA), órgão de apoio acadêmico da Universidade Federal de Alagoas (UFAL) em Maceió, com o intuito de apresentar o processo de implantação do sistema de gestão de custos no Hospital pela Empresa Brasileira de Serviços Hospitalares (EBSERH) e mostrar quais os métodos de custeios e as ferramentas de gestão de custos que poderão ser utilizadas pela instituição, a fim de garantir a qualidade dos serviços de saúde prestados pelos hospitais e melhorar a aplicação dos limitados recursos financeiros recebidos pelo HUPAA.

De acordo com a pesquisa, o planejamento na implantação do sistema de gestão de custos, utilizando os conceitos do guia PMBOK (2013), padronizou sua forma de elaboração e apresentação. Dessa maneira, critérios como custo e tempo puderam ser utilizados para a tomada de decisão. Os resultados deste estudo sugerem que a utilização de métodos de custeio neste hospital ainda não é uma prática plenamente difundida e que isso deve manter-se em curto prazo.

- d) Gestão de custos: um diagnóstico em hospitais universitários federais (Daiana Bragueto Martins – USP; Henrique Portulhak – UFPR; Simone Bernardes Voese – UFPR)

Esse estudo objetivou investigar as práticas de gestão de custos utilizadas por 34 hospitais universitários federais (HUF) distribuídos nas cinco regiões geográficas do Brasil, e explorar as características que explicam a adoção ou não destas práticas.

Os resultados obtidos com base em 32,35% do universo delimitado (11 instituições responderam) revelaram que quatro hospitais de grande porte possuem sistema de apuração de custos e que o método mais utilizado é o Custeio por Absorção, sendo adotado por dois hospitais respondentes. Depois, vem o RKW seguido pelo Custeio Variável, contrariando a tendência observada no referencial teórico empírico que apresenta diversas experiências empíricas que abordam o método ABC em instituições hospitalares. Destaca-se ainda que as demais ferramentas de gestão de custos não são utilizadas pelos hospitais respondentes e que a utilização de tais sistemas nestas instituições não está plenamente difundida e que este cenário deve manter-se em curto prazo já que os respondentes declararam que não têm planos formais para adoção futura destas ferramentas contábeis.

Outro fato relevante a ser considerado é a ausência de práticas de gestão de custos nas instituições respondentes, o que pode significar um desconhecimento pelos profissionais do setor sobre estas ferramentas e sobre suas contribuições, desestimulando sua aplicação.

- e) O processo orçamentário e a tomada de decisão de gestores em um hospital público (Gabryel Lopes Solaa; Carlos Alberto GrespanBonacim - USP).

A pesquisa foi realizada no Hospital das Clínicas de Ribeirão Preto e objetivou verificar como o processo orçamentário da instituição é utilizado para a tomada de decisão dos gestores clínicos e sua participação na elaboração do orçamento.

Os resultados demonstram que a interação dos gestores com o orçamento se dá predominantemente via planejamento de materiais e incorporação de novas tecnologias. Os principais critérios de tomada de decisão observados e que estão presentes no processo orçamentário são: custo do material, acompanhamento do consumo de recursos, impacto no protocolo clínico, investimento em atualização tecnológica e normatização. Foi detectado que, possivelmente, na fase inicial da decisão, o componente custo pode não ser levado em consideração no processo de tomada de decisão do gestor. Detectou-se também que pode haver dificuldades na instituição em levantar qual o real custo do procedimento, ou do paciente, pois não é uma informação que, a princípio, está clara.

Foi citado que a análise do impacto da utilização de um novo procedimento, ou da tomada de decisão, não tem que levar em conta somente o custo do item e, sim, do impacto no procedimento, ou protocolo, como um todo, pois há uma aparente tomada de decisão centralizada na melhoria de condições para o paciente. Embora os gestores citaram uma preocupação com a análise dos custos, eles demonstraram que a tomada de decisão precisa levar em consideração que as melhorias nas condições de tratamento do paciente têm impacto direto no orçamento, visto que a tentativa é de diminuir a permanência dele dentro do hospital, diminuindo o consumo de recursos.

- f) - UEM; Welington Rocha - USP; Romildo Oliveira Moraes - UEM; Kelly Cristina Mucio Marques - UEM Gestão de custos Interorganizacionais: evidências empíricas em hospitais privados no Brasil (Reinaldo Rodrigues Camacho).

O objetivo do estudo foi investigar e identificar fatores que favorecem e inibem a Gestão de Custos Interorganizacionais (GCI) por parte de hospitais privados no Brasil. Um questionário estruturado foi aplicado a uma população de 40 hospitais e 32 foram respondidos e considerados válidos para análise.

Foram identificados como inibidores da prática da GCI os fatores ‘confiança nos planos de saúde’ e ‘benefícios mútuos com planos de saúde’; os demais fatores se apresentaram favoráveis à GCI. Sobre a dependência econômica dos hospitais em relação às operadoras de planos de saúde, os achados permitem afirmar que isso deve estar acontecendo. Na percepção dos hospitais pesquisados, a média atribuída para a questão que investigou o nível de dependência ficou em 7,41 (em uma escala de 0 a 10).

Os hospitais declararam confiar mais nos fornecedores do que nos planos de saúde; e os fornecedores estariam mais dispostos a cooperar. A mesma percepção existe no tocante à divisão de benefícios econômicos – essa expectativa é maior em relação aos fornecedores. Nesse mesmo sentido, os hospitais percebem seu relacionamento com os fornecedores mais estável do que com os planos de saúde, indicando a direção para os hospitais seguirem, inicialmente, rumo à GCI.

Quanto às variáveis inibidoras da GCI junto às operadoras de planos de saúde, os resultados da pesquisa mostram que são pontos vulneráveis; precisam, portanto, ser fortalecidos. Outro achado relevante é o fato de que, em se tratando de ‘divisão justa de benefícios econômicos’, os hospitais estão mais dispostos a fazê-la com seus fornecedores. Com relação à ‘cooperação’ para a resolução de problemas, os hospitais se apresentam igualmente dispostos a cooperar com fornecedores e com planos de saúde.

Verifica-se que os hospitais estão inseridos em um contexto em que os custos são elevados, os recursos são escassos e a qualidade dos serviços prestados é exigida nos mais altos padrões. De posse de informações relevantes que permitam conhecer os verdadeiros custos dos serviços prestados, essas instituições têm a oportunidade de adotar procedimentos que auxiliem na redução dos custos e na administração dos recursos disponíveis, de modo a potencializar a utilização dos mesmos, buscando qualidade a um custo reduzido.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Com o objetivo de identificar o perfil das pesquisas desenvolvidas e publicadas sobre o tema gestão de custos, com ênfase na área hospitalar, nove trabalhos foram identificados e analisados em profundidade quanto à classificação e abordagem da pesquisa e os resultados detalhados dos estudos empíricos.

Percebe-se, na seleção da amostra, que o tema custos no contexto hospitalar é pouco explorado no ambiente acadêmico. Dos 502 trabalhos que resultaram da busca pelas palavras-chave, apenas nove tinham correspondência direta com o tema em estudo, o que representa menos de 2% das publicações. Além disso, no período de 2012 a 2013 as publicações aparecem apenas na Revista de Administração Hospitalar, periódico que apresentou o maior número das publicações da amostra.

Os resultados evidenciaram que o procedimento mais utilizado nas pesquisas foi o estudo de caso e que a pesquisa descritiva foi escolhida pela maioria dos pesquisadores da amostra. Verificou-se, também, que 67% dos artigos investigados utilizaram a aplicação empírica, predominando a abordagem qualitativa. Na classificação das publicações por origem institucional dos trabalhos publicados, observou-se que o maior volume se refere às publicações de autores vinculados à Universidade Estadual de Maringá (UEM), com destaque também para a Universidade Federal de Uberlândia (UFU) e Universidade Federal de São Paulo (USP).

Nesse estudo, constatou-se que existe uma pequena quantidade de pesquisas sobre o tema relacionado à gestão de custos em organizações hospitalares no Brasil, apesar da importância do assunto, o que chama a atenção para a necessidade de novas pesquisas nessa área. Dessa forma, a contribuição deste estudo consiste em auxiliar novas pesquisas na área de contabilidade de custos, apresentando um panorama do que já foi publicado sobre o tema, destacando o número de artigos já publicados, a origem institucional dos trabalhos e suas características metodológicas, as principais obras e seus autores.

Para futuras pesquisas indica-se a análise das publicações em revistas internacionais de Contabilidade e Administração que abordam esse tema, para avaliar o perfil de divulgação dos trabalhos acadêmicos que tratam do assunto e conhecer as contribuições trazidas por estas pesquisas.

REFERÊNCIAS

ABBAS, K. **Gestão de custos em organizações hospitalares**. 2001. 171 f. Florianópolis. Dissertação (Mestrado em Engenharia de Produção) – Programa de Pós-Graduação em Engenharia de Produção, Universidade de Santa Catarina, Florianópolis, 2001.

ALMEIDA, D. M.; VARGAS, A. J.; RAUSCH, R. B. Relação entre ensino e pesquisa em controladoria nos cursos de Pós-Graduação Stricto Sensu em Ciências Contábeis brasileiros 2011. In CONGRESSO ANPCONT, 5, 20 a 23 jun. 2011, Vitória. **Anais...** Vitória: ANPAD, 2011.1 CD ROM.

BEUREN, I.M. **Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade: teoria e prática**. In: LONGARAY, A. A.; RAUPP, F. M.; SOUSA, M. A. B.; COLAUTO, R. D.; PORTON; R. A. de B.; BEUREN, I. M.(Org.). São Paulo: Atlas, 2003.

CAMPOS, D. F; MARQUES, I. C. Custeamento ABC numa Organização Hospitalar Privada: Um Estudo Comparativo do Custo de Cirurgias Eletivas com os Valores Reembolsados pelos Planos de Saúde. In: ENANPAD, 35, 2011, Rio de Janeiro. **Anais...** Rio de Janeiro, 2011.

CARDOSO, R. L.; PEREIRA, C. A.; GUERREIRO, R. Perfil das pesquisas em contabilidade de custos apresentadas no EnANPAD no período de 1998 a 2003. **Revista de Administração Contemporânea**, Rio de Janeiro, v. 11, n. 3, p. 177-198, 2007.

DALLORA, M. E. L. V.; FORSTER, A. C. A importância da gestão de custos em hospitais de ensino: considerações teóricas. **Medicina**, Ribeirão Preto, v. 41, n. 2, p. 135-42, 2008.

GIL, A.C. **Métodos e técnicas de pesquisa social**. São Paulo: Atlas, 2011

KOCHE, J. K. **Fundamentos de metodologia científica: teoria da ciência e prática da pesquisa**. 14. ed. Petrópolis: Vozes, 1997.180 p.

LAKATOS, E. M.; MARCONI, M.A. **Fundamentos de metodologia científica**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2003.

LEITE FILHO, G. A. Perfil da produção científica dos docentes e programas de Pós-Graduação em Ciências Contábeis no Brasil. **Revista de Contabilidade e Controladoria**, Curitiba, v. 2, n. 2, p. 1-13, mai./ago. 2010.

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

MATOS, A. J. **Gestão de custos hospitalares: técnicas, análise e tomada de decisão**. São Paulo: STS, 2002

MORAES JÚNIOR, V. F.; ARAÚJO, A. O.; REZENDE, I. C. C. Estudo bibliométrico da área ensino e pesquisa em gestão de custos: triênio 2007-2009 do Congresso Brasileiro de Custos. In: CONGRESSO BRASILEIRO DE CUSTOS, 17, 2010, Belo Horizonte. **Anais...** Belo Horizonte: UFMG, 2010. p.1-16.

SANTOS, G. C.; SILVA, L. T. Um estudo bibliométrico do congresso Brasileiro de custos no lapso temporal de 2011 a 2013. **Revista de Contabilidade da UFBA**, v. 9, n. 1, p. 58-72, 2014.

SANTOS, M. E. D.; LEAL, E. A.; SILVA, D. A. Produção científica em gestão de custos em hospitais: uma análise nos principais eventos acadêmicos na área contábil no período de 2007 a 2011. **Revista de Administração Hospitalar e Inovação em Saúde**, v. 11, n. 1, p. 42-57, 2014.

SILVA, A. C. B.; OLIVEIRA, E. C.; RIBEIRO FILHO, J. F. Revista Contabilidade & Finanças USP: uma comparação entre os períodos 1989/2001 e 2001/2004. **Revista Contabilidade & Finanças**, São Paulo, n. 39, p. 20-32, set./dez. 2005.

VERGARA, S. C. **Métodos de Pesquisa em Administração**. São Paulo: Atlas, 2006.