

UTILIZAÇÃO DE SISTEMAS DE CUSTOS EM HOSPITAIS PÚBLICOS E PRIVADOS DA REGIÃO METROPOLITANA DO RECIFE: UMA ANÁLISE COMPARATIVA

Resumo

Tomou-se como objetivo geral do presente trabalho comparar as percepções dos administradores de hospitais públicos e privados em relação ao sistema de custos implantado em suas organizações. Para tal, utilizou-se uma abordagem metodológica empírico-teórica, utilizando-se uma pesquisa exploratória-descritiva, com uso de aplicação de questionários por meio da técnica de coleta de dados acidental por conveniência, no qual 41 pessoas do corpo administrativo responderam ao questionário proposto, sendo que desse total 22 têm vínculo com a rede privada e 19 com a rede pública. Devido à natureza dos dados coletados, utilizou-se o teste estatístico não-paramétrico *U de Mann-Whitney*, uma vez que se procurou testar se percepções de dois grupos independentes apresentam correlação com uma determinada variável, nesse caso a natureza do hospital. Constatou-se que as percepções dos administradores dos hospitais em relação ao sistema de custos implantado diferem quando de origem pública e privada. A maioria dos respondentes da rede privada adotou uma postura favorável ao sistema de custos implantado, fato não verificado pelo corpo administrativo entrevistado nos hospitais públicos. Em relação à importância das informações de custos no cotidiano, as respostas mostram-se semelhantes, tendo os respondentes das instituições públicas e privadas adotado uma postura positiva em relação ao assunto. No que concerne ao método de custeio, a maioria dos respondentes dos hospitais públicos e privados afirmou desconhecer o método utilizado nas instituições com as quais têm vínculo.

Palavras-Chave: Sistemas de custos, hospitais públicos e hospitais privados.

Introdução

Os hospitais são instituições de saúde que apresentam uma grande complexidade na avaliação de custos e receitas. O acelerado desenvolvimento tecnológico da medicina fez com que estas entidades sentissem a necessidade de melhor controlar seus gastos e alocar seus recursos. Nesse contexto, a contabilidade de custos apresenta uma função de destaque no âmbito operacional destas entidades, atuando como geradora de informações que dão suporte ao processo decisório dos usuários e auxiliam o controle gerencial.

Dieng *et al* (2006) apontam que é fundamental a contabilidade oferecer ao gestor informações de custos de relevância estratégica para dar suporte às decisões tomadas na entidade. Van Derbeck e Nagy (2003) entendem que a contabilidade de custos fornece informações detalhadas para que o gestor controle suas atividades atuais e trace suas estratégias futuras.

Os hospitais apresentam gastos crescentes dedicados à saúde e nesse sentido, um eficiente sistema de custos faz-se necessário para proporcionar um melhor uso das informações e também para otimizar a utilização dos recursos, promovendo o surgimento de alternativas mais apropriadas às estratégias financeiras traçadas por essas empresas. Falk (2001) defende a idéia de que a análise de custos é um instrumento gerencial voltado para o

avanço do desempenho da organização quando do fornecimento de informações necessárias para a tomada de decisões objetivas, visando diminuir os gastos, aumentar as receitas ou ambos. As informações gerenciais produzidas pela contabilidade de custos proporcionam aos mais diversos setores administrativos condições de planejar e decidir eficazmente.

Para se implantar um sistema de custos adequado às necessidades operacionais de uma empresa é preciso ter conhecimento dos objetivos traçados pela organização, partindo das informações fornecidas pelos usuários. Leone (2000) comenta que o trabalho do contador tem origem no contato com os usuários, seja no início ou no final do processo de emissão de relatórios. Nesse caso, há um forte trabalho de treinamento de duas mãos, ou seja, o treinamento que o contador transmite ao usuário para fazer um bom uso da informação recebida e o treinamento que o contador recebe do usuário quando da emissão de informações mais úteis e significativas.

Para dar continuidade às suas operações, aumentando sua eficiência e sua atuação no mercado, os hospitais necessitam implantar um sistema de custos que aloque eficazmente os recursos disponíveis, integre as competências e capacidades da empresa e ainda fortaleça as decisões que venham a ser tomadas por seus diversos usuários, criando assim condições favoráveis para que a entidade enfrente os desafios do ambiente onde se encontra inserida.

No Brasil, a presença sistemas de informações no ambiente hospitalar é um fato recente. Nesse sentido, Maguns (2001) *apud* Castro (2003), afirma que são poucos os modelos de gestão eficientes, os colaboradores apresentam pouco conhecimento da necessidade de integração entre os diversos setores e os investimentos em gestão, treinamento, tecnologia da informação são insuficientes. O autor também afirma que a consequência dessa situação é que as instituições menos organizadas ainda apresentam alto descontrole, baixa qualidade no atendimento aos clientes e desconhecimentos dos seus custos.

Diante da necessidade de se responder eficientemente aos anseios da comunidade atuante no setor da saúde (médicos, pacientes, gestores e demais profissionais da área médica) por meio do sistema de custo implantado, um questionamento descortina-se: estariam as percepções dos administradores em relação ao sistema de custos implantado diferindo quando da origem pública ou privada das instituições de saúde?

Objetivo Geral

Verificar se as percepções dos administradores, em relação ao sistema de custos implantado diferem quando da origem pública ou privada das instituições de saúde.

Objetivos Específicos

Para uma perquirição em torno do questionamento construído, foram necessários os seguintes desdobramentos:

- Investigar na literatura pertinente o assunto em tela para fundamentar teoricamente a pesquisa;
- Coletar as informações junto ao público entrevistado nas entidades hospitalares;
- Comparar e analisar os dados contidos nas respostas;
- Identificar as particularidades de tratamento dado ao sistema de custos pelos hospitais componentes do estudo;

De acordo com dados apresentados pelo Ministério da Saúde (2005) o Estado de Pernambuco apresenta grande destaque nacional devido ao seu desenvolvimento na área médica. Segundo o Governo Estadual de Pernambuco (2007), o Estado é o 2º pólo médico do

Brasil e emprega 120 mil pessoas, sendo 72 mil só na Região Metropolitana. Diante dessa crescente importância que o setor de saúde em Pernambuco vem conquistando em âmbito nacional, além de sua grande capacidade de gerar empregos, o trabalho torna-se relevante, uma vez que aborda o sistema de custos como o suporte necessário para que essas instituições possam exercer o controle de seus gastos e encontrem alternativas para melhor alocar seus recursos.

Além disso, este trabalho visa a contribuir para a construção de estudos futuros sobre o tema em questão, procurando enriquecer a pesquisa científica, colaborando para a formação de um corpo teórico no entorno desse assunto.

Marcos Teóricos

Hospitais são estabelecimentos que prestam serviços de atenção à saúde, garantindo um atendimento básico de diagnóstico e tratamento, com corpo clínico organizado e assistência permanente prestada por médicos. A Organização Mundial de Saúde (1999) descreve um hospital como parte integrante de uma organização médica e social e apresenta como objetivo prestar às populações serviço médico-sanitário completo, bem como curativo e preventivo.

No contexto atual das empresas com ênfase no setor hospitalar, os instrumentos de informação tornam-se fundamentais. Gil (1992) *apud* Padoveze (2004) trata o sistema de informação como uma combinação de recursos humanos, materiais, tecnológicos e financeiros dispostos de maneira a permitir o processamento de dados para uma posterior tradução em informações. Os sistemas de custos estão centrados na coleta e no oferecimento de informações que apóiam decisões de naturezas diversas e constroem uma base de dados suficiente forte para permitir a elaboração das políticas estratégicas a serem seguidas pelas organizações em busca de resultados mais realísticos à gestão empresarial.

Na visão de Falk (2001) um sistema de contabilidade de custos deve proporcionar uma análise detalhada das atividades realizadas por cada departamento envolvido no oferecimento de serviços ao paciente. O sistema deve estabelecer padrões por atividades que permitam a comparação dos resultados obtidos com o objetivo de avaliação da *performance*. O autor destaca também que a contabilidade de custos registra os resultados das ações das pessoas. O fato causador da ação é entendido como essencial para se estruturar um sistema de custos efetivo, e para que isso aconteça, é preciso que os interesses dos profissionais que atuam nos diversos setores e serviços estejam em conformidade com os da organização.

Esse mesmo conceito também é defendido por Leone (2000), ao identificar que o trabalho inicial do profissional da área contábil para se implantar um sistema de custos que supere eficazmente as necessidades gerenciais de uma entidade é realizado a partir dos usuários das informações. Partindo-se dos usuários, há o favorecimento de uma compreensão profunda da informação gerada tornando-a útil, abrindo caminho para que as entidades prosperem no mercado competitivo do setor onde atuam. Um sistema de informações de custos tem uma forte ligação com os seus usuários. É preciso que todos interajam, evitando-se ruídos para se obter um *feedback* positivo quanto ao funcionamento de tal sistema. Ao emitirem-se informações é sumamente relevante ter conhecimento do impacto das mesmas nas decisões dos usuários.

Ter acesso a informações mais úteis e detalhadas sobre os custos permite um conhecimento sobre seus efeitos nos diversos setores hospitalares. Um sistema de contabilidade de custos permite um controle mais acurado dos mesmos proporcionando a diminuição ou substituição de itens mais onerosos e a distribuição de recursos para as áreas

mais rentáveis da operação ou que pelo menos que se configurem como a melhor alternativa a ser escolhida.

Nas entidades hospitalares privadas a contabilidade de custos, quando bem estruturada, permite a criação de uma vantagem competitiva. Silva *et al* (2003) destacam que as informações de custos são indispensáveis para as entidades hospitalares em âmbito mundial. Estas informações determinarão a sobrevivência ou não dessas entidades, que precisam gerenciar esses custos de maneira mais racional se almejam continuar competitivas.

Nas entidades hospitalares públicas a contabilidade de custos também encontra destaque, possuindo um importante papel como instrumento de gestão. Os hospitais públicos precisam cada vez mais de gestores que não se atenham somente aos recursos limitados, mas que otimizem o emprego desses recursos com a finalidade de atender os anseios da sociedade (SILVA, 2004).

A contabilidade de custos, nesse sentido, é uma ferramenta fundamental que o gestor possui para administrar os interesses públicos, suprimindo as necessidades gerenciais da rede pública. Costa e Morgan (2003) destacam algumas funções da contabilidade de custos que podem ser aplicadas ao setor hospitalar independente da natureza, e dentre estas estão: o auxílio no processo de decisão de alocação de recursos entre as diversas atividades e a escolha entre alternativas de ações, como, por exemplo, continuar ou não com um determinado produto. Mais uma vez percebe-se a importância gerencial dos custos quando da tomada de decisão por parte dos detentores da informação contábil.

Sendo hospitais públicos ou privados é necessário atentar para o nível de interação existente entre o sistema implantado e os seus usuários, uma vez que as organizações são constituídas por pessoas que desempenham funções, tomam decisões sobre os recursos disponíveis baseando-se nas informações fornecidas e assim condicionam a organização ao alcance de suas metas. Ackoff (1981) *apud* Catelli *et al* (2001) afirma que o perfil de uma organização de postura empreendedora baseia-se no entendimento das organizações como conjuntos de elementos que interagem entre si para a realização de um objetivo comum, mantendo interrelação com o ambiente.

Procedimento Metodológico

Tendo em vista o respaldo teórico da presente pesquisa, utilizou-se uma abordagem de pesquisa indireta, por meio de análise bibliográfica em livros, artigos científicos e sítios da *internet*. O delineamento da pesquisa assume o caráter exploratório-descritivo. O fato da pesquisa ser exploratória deve-se aos poucos estudos realizados nesse sentido, constituindo-se em uma situação-problema que deve ser explorada para prover critérios e entendimento. A respeito de ser descritiva deve-se ao objetivo de constatar as percepções dos agentes inseridos na pesquisa sob a perspectiva da natureza da instituição. (MALHOTRA, 2001).

Esta pesquisa teve por característica uma abordagem empírico-teórica como meio para obter os dados necessários ao seu desenvolvimento, através da aplicação de um questionário estruturado caracterizando assim o método indutivo. Este foi elaborado de forma que as respostas seguissem uma escala *likert* de cinco pontos, indo de *discordo totalmente* (ponto 1) até *concordo totalmente* (ponto 5).

O questionário compõe-se de 8 perguntas distribuídas em dois grupos: o primeiro aborda perguntas referentes às informações geradas pelo sistema em uso e o segundo contém perguntas relacionadas à tecnologia empregada pelo sistema vigente. As questões foram direcionadas ao corpo administrativo das instituições hospitalares envolvidas no estudo.

A amostra foi selecionada com base na viabilidade da pesquisa, e como tal, caracteriza-se uma seleção por conveniência. Foram analisadas quatro comunidades de hospitais situados na cidade do Recife, sendo duas da rede privada e duas da rede pública.

Os questionários foram aplicados a um total de 41 pessoas no período de fevereiro a março de 2007, dos quais 22 são da rede privada e 19 da rede pública. As respostas obtidas foram tabuladas com o auxílio do estatístico *SPSS – Statistical Package for the Social Sciences 11.0 for Windows* e examinadas de modo a analisar se há diferença estatisticamente significativa na percepção dos agentes sob a perspectiva da instituição à qual este esteja vinculado.

Para que fosse possível verificar a existência dessa diferença de percepções utilizou-se o teste estatístico *U de Mann-Whitney* que de acordo com Siegel (2006) é utilizado para testar se dois grupos independentes, extraídos de uma mesma população, apresentam correlação com uma determinada variável. Na pesquisa em tela, deseja-se verificar se as percepções dos respondentes diferem quando segmentadas por tipo de instituição. Vale ressaltar que as questões de 1 a 7 foram submetidas ao referente teste estatístico, sendo que a pergunta 8 foi avaliada de maneira descritiva, pois não precisou da escala *likert* para ser respondida.

Dessa forma, tem-se como orientação desta investigação o seguinte sistema de hipóteses a serem testadas:

H_0 : A percepção dos agentes não possui diferença significativa;

H_1 : A percepção dos agentes possui diferença significativa.

Tomou-se como nível de significância 0,05 para que se rejeitasse a hipótese nula, ou seja, para *p-valores* inferiores a 0,05, aceita-se a hipótese alternativa.

Limitações do Estudo

A pesquisa em tela, por ter uma amostragem acidental, ou seja, formada por elementos que são entrevistados aleatoriamente por conveniência, se enquadra em estudo com métodos não-probabilísticos em que não se podem generalizar os resultados para a população. (FONSECA, MARTINS; 1996). Dessa maneira, os resultados obtidos com a amostra analisada se limitam a esse estudo, pois não garantem a representatividade da população. Outro ponto a ser abordado relaciona-se com a dificuldade em se agendar entrevistas com os administradores dos hospitais, o que resultou numa amostra pequena e numa seleção acidental por conveniência.

Análise dos Resultados

A análise descritiva revelou que dentro do conjunto de respondentes do questionário, 46,34% representam os hospitais da rede pública e 53,36%; a rede privada. O quadro a seguir evidencia as variáveis testadas com os seus respectivos níveis de significância.

Quadro 01 – Variáveis referentes às informações geradas testadas com a natureza dos hospitais

Variáveis referentes às informações geradas pelo sistema em uso	Nível de significância Teste de Mann-Whitney	Decisão relacionada à hipótese
Satisfação das necessidades do hospital	0,004	Rejeita H_0
Eficácia das informações frente às necessidades dos usuários	0,004	Rejeita H_0
Importância das informações de custos no cotidiano	0,187	Aceita H_0
Promoção da qualidade dos serviços e da efetividade do hospital	0,035	Rejeita H_0
Características de funcionamento do hospital	0,000	Rejeita H_0

Fonte: Elaboração Própria

A maior parte das variáveis referentes às informações geradas pelo sistema em uso, testadas com a natureza da instituição, rejeitaram a hipótese H_0 , constando-se que as opiniões dos respondentes divergiram perante a natureza do hospital com o qual mantém vínculo. A única variável que não apresentou diferenças entre as opiniões foi a relacionada à importância das informações de custo no cotidiano, pois essa variável aceitou a hipótese H_0 .

Dessa forma, no que concerne à satisfação das necessidades do hospital verificou-se que os respondentes apresentaram opiniões divergentes. Grande parte dos respondentes do setor público adotou uma postura de discordância em relação a este assunto, ou seja, 63,16 % das opiniões consideraram que o sistema em uso não satisfazia as necessidades do hospital do qual faziam parte. Situação distinta foi verificada com as instituições privadas, pois 63,63% dos representantes da rede consideraram que o sistema em uso atendia as necessidades do hospital.

Essa última visão é defendida por Struett et al (2003) e Costa e Morgan (2003) que comentam que um sistema de custos tem a finalidade de atender as necessidades voltadas para tomada de decisão, planejamento e controle, gerando informações úteis para os gestores. A situação verificada nos hospitais públicos pode ser explicada pela deficiência de gestão existente nestas instituições (CASTELAR, 1995).

No que concerne à eficácia das informações frente às necessidades dos usuários, verificou-se uma diferença significativa de opinião entre os usuários da informação. A maioria das opiniões provenientes da rede pública (63,16%) discordou quanto ao assunto e 59,09% dos respondentes da área privada concordaram com a afirmação.

Como já foi comentado, o trabalho inicial do contador para instalar um sistema de custos compatível com as necessidades gerenciais da empresa, é junto ao usuário. (LEONE, 2000). Nesse sentido, Falk (2001) afirma que a contabilidade de custos vai registrar as consequências das atitudes das pessoas. Os resultados mostraram que, possivelmente, os hospitais públicos são desprovidos de uma eficiente interação com seus usuários.

Em relação à importância das informações de custos no cotidiano, as respostas mostram-se semelhantes, tendo os respondentes das instituições públicas e privadas adotado uma postura positiva em relação ao assunto.

Quanto à promoção da qualidade dos serviços e da efetividade do hospital, os respondentes das instituições privadas responderam de maneira positiva, corroborando o pensamento disseminado por Colauto e Beuren (2003), os quais explanam que as organizações desse setor, dado a multiplicidade de insumos necessários para desenvolver as funções hospitalares, necessitam gerenciar seus custos para promover maior eficiência nas suas atividades.

Em relação às características de funcionamento dos hospitais, a maioria dos respondentes da rede privada considerou que a eficiência, efetividade, eficácia e resultados são categorias conceituais que faziam parte do funcionamento do hospital. Já o mesmo fato não foi confirmado pela rede pública. Esta última situação vai de encontro à idéia defendida por Ribeiro Filho (2005) que destaca essas categorias como o objetivo da entidade hospitalar na busca pelo seu sucesso no setor.

Com relação às variáveis referentes à tecnologia empregada pelo sistema, como ocorrido com a maioria das variáveis analisadas anteriormente, houve um indicativo de rejeição à hipótese H_0 . Dessa maneira, as opiniões dos respondentes divergiram perante a natureza do hospital do qual faziam parte. Tal fato pode ser visualizado no quadro a seguir:

Quadro 02 – Variáveis referentes à tecnologia empregada pelo sistema em uso testadas com a natureza dos hospitais

Variáveis referentes à tecnologia empregada pelo sistema em uso	Nível de significância Teste de Mann-Whitney	Decisão relacionada à hipótese
Disponibilidade das informações de custos para os usuários	0,005	Rejeita Ho
Investimentos para divulgação de custos hospitalares	0,029	Rejeita Ho

Fonte: Elaboração Própria

Em relação à disponibilidade das informações de custos para os usuários, grande parte dos respondentes da rede privada assumiu uma postura positiva quanto a essa variável, ao contrário do ocorrido com os hospitais públicos. Autores como Falk (2001) e Leone (2000) compartilham suas opiniões ao concordarem que o sistema implantado deve facilmente disponibilizar informações para os usuários. Dessa forma é possível conhecer as necessidades dos mesmos e prover informações mais úteis e significativas até porque são as ações das pessoas que fazem funcionar um sistema.

Quanto aos investimentos realizados para a divulgação de custos hospitalares, a maioria dos respondentes dos hospitais privados afirmou que há investimentos em equipamentos, máquinas e softwares, posicionamento não assumido por grande parte dos representantes da rede pública.

Deitos (2006) enfatiza que os recursos oferecidos pela tecnologia investida na informação possibilitam novas formas de interação e disponibilização da informação, proporcionando diferenciação no serviço oferecido ou reduzindo custos nas atividades. Assim, esta tecnologia se constitui em uma importante ferramenta quando da integração e sustentação da estratégia traçada pela organização. Esta mesma visão também é compartilhada por Moscove, Simkin e Bagranoff (2002), que comentam a ajuda da tecnologia da informação concedida aos contadores para localizar os custos mais facilmente bem como atribuir custos específicos a atividades específicas.

A situação das instituições públicas pode ser entendida pelos poucos recursos destinados a rede pública hospitalar. Lagioia (2002), nessa linha de pensamento, afirma que há dificuldades em se financiar as atividades normais dos hospitais públicos e se investir em novos serviços fato resultante da desproporcionalidade entre o que o governo arrecada e aquilo destinado ao setor de saúde e dos crescentes gastos com o sistema.

Dando-se prosseguimento na apresentação da análise dos resultados do assunto em tela, evidenciam-se a seguir as respostas obtidas com a questão 8.

Quadro 03 – Análise comparativa entre a opinião referente ao método de custeio adotado e a natureza do hospital

Métodos de Custeio	Hospitais Públicos	Hospitais Privados
Método de Custeio Pleno	0	2
Método de Custeio Variável	0	6
Método de Custeio por Absorção Parcial	0	5
ABC	1	1
Outros	0	0
Desconheço	18	8
Total	19	22

Fonte: Elaboração Própria

Quanto ao método de custeio adotado, constatou-se que grande parte dos respondentes dos hospitais públicos disse desconhecer o método em uso. Os respondentes da rede privada evidenciaram respostas mais distribuídas, não chegando num consenso, e ainda a maioria atesta desconhecimento sobre o método. Colauto e Beuren (2003) defendem que o sistema de custeio precisa estar em conformidade com a estrutura organizacional das entidades, com o método produtivo e com o tipo de informação que a administração almeja dar prioridade.

Diante desse fato, percebe-se que os administradores dessas instituições estão agindo de maneira inadequada pois deveriam conhecer o método adotado pelo sistema para obter maior afinidade com os objetivos da instituição. Desconhecendo-se o método de custeio implantado, pressupõe-se também o desconhecimento das metas visadas pela organização, até porque dependendo do sistema de custeio utilizado o tratamento dos custos será diferente e conseqüentemente as prioridades serão outras.

Conclusões

Com o avanço da tecnologia na medicina, os hospitais começaram a sentir uma maior necessidade de melhor controlar seus gastos e alocar seus recursos. Nesse sentido, a contabilidade de custos surge como importante ferramenta gerencial à medida que gera informações que dão suporte ao processo decisório dos usuários e auxiliam o controle, uma vez estabelecidas as metas e as diretrizes da organização.

Tendo em vista a relevância da contabilidade de custos na gestão de uma entidade, procurou-se comparar as percepções dos administradores das redes pública e privada em relação ao sistema de custos implantado.

A análise dos resultados revelou que a maioria das variáveis referentes às informações geradas pelo sistema em uso rejeitou a hipótese H_0 , constatando-se que houve opiniões diferentes entre os respondentes das instituições públicas e privadas. Dessa forma, a maioria dos respondentes dos hospitais privados, nas variáveis testadas, adotou uma postura positiva, afirmando que o sistema de custo implantado satisfaz tanto as necessidades do hospital quanto as dos usuários. Constatou-se também que a maior parte das pessoas dessas instituições, considerou que o sistema em uso promove a qualidade dos serviços e a efetividade do hospital e ainda que a eficácia, eficiência, efetividade e resultados são categorias conceituais inseridas na política de funcionamento do hospital. Em relação a estas variáveis, grande parte dos respondentes das instituições públicas adotou uma postura de discordância.

Em relação à importância das informações de custos no cotidiano, as respostas mostram-se semelhantes, tendo os respondentes das instituições públicas e privadas adotado uma postura positiva em relação ao assunto.

As variáveis referentes à tecnologia empregada pelo sistema em uso quando testadas com a natureza do hospital rejeitaram H_0 , indicando diferenças nas opiniões. Assim, a maioria das pessoas vinculadas ao setor privado respondeu que há disponibilidade das informações de custos para os usuários bem como investimentos para divulgação de custos hospitalares. Fato, este, não confirmado pelos respondentes da rede pública.

Como se pode observar, ao se avaliar as variáveis testadas percebe-se que as percepções dos administradores em relação ao sistema de custos implantado difere quando da origem pública e privada. Contudo, a situação dos hospitais públicos pode ser entendida pelos poucos recursos oferecidos pelo Governo, comprometendo a implantação de um sistema de custos mais arraigado com as necessidades do hospital e de seus usuários. Já as instituições da rede privada possuem mais recursos e conseqüentemente têm mais condições de investir no

sistema em uso, fazendo com que o mesmo apresente menos falhas quando do processamento das informações.

Quanto ao método de custeio adotado, constatou-se que grande parte dos respondentes dos hospitais públicos afirmou desconhecer o método em uso. Os respondentes da rede privada evidenciaram respostas mais distribuídas não chegando num consenso, e ainda a maioria atesta desconhecimento sobre o método.

Por fim, sugere-se o aprofundamento das discussões acerca deste relevante tema para promover uma maior disseminação do conhecimento sobre o assunto em tela e propõem-se pesquisas relativas a esta vertente, como forma de enriquecer a literatura aplicada à contabilidade de custos.

Referências:

CASTELAR, M; MORDELET, P; GRABOIS, V. *Gestão hospitalar: um desafio para o hospital brasileiro*. Rennes: Éditions École Nationale de la Santé Publique, 1995.

CASTRO, Marcio Luiz de *et al.* Implantação de Sistema de Informação em Hospitais: Um Estudo Comparativo. In: *3º Congresso USP de Contabilidade E Controladoria*, 2003. São Paulo: USP, 2003, p. 1-12.

CATELLI, Armando *et al.* Gestão Econômica de Organizações Governamentais. In: *CONGRESSO DO INSTITUTO INTERNACIONAL DE CUSTOS*, 7., 2001, Leon. Disponível em: www.gecon.com.br/down_artigos.asp Acesso em: 20 de jul.2007.

CHACON, Márcia Josienne Monteiro. *Aplicação de Conceitos da Gestão Econômica (GECON) em Hospitais: Uma Análise Focada na Visão de Gestores Hospitalares do Estado de Pernambuco*. Dissertação: (Mestrado em Contabilidade) – Programa Multiinstitucional e Inter-Regional de Pós-Graduação em Ciências Contábeis UnB/UFPB/UFPE/UFRN, Recife, 2005.

COLAUTO, Romualdo Douglas; BEUREN, Ilse Maria. O Custeio Baseado em Atividade para Apuração dos Custos de uma Organização Hospitalar Filantrópica. *UnB Contábil*. Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais da Universidade de Brasília, vol. 6, n. 2, jul/dez 2003, p. 9-36.

COSTA, Patrícia de Souza; MORGAN, Beatriz Fátima. Aplicabilidade das Informações de Custo em Hospitais Universitários: O Caso do Hospital Universitário de Brasília. *UnB Contábil*. Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais da Universidade de Brasília, vol. 6, n. 2, jul/dez 2003, p. 97-126.

DEITOS, Maria Lúcia Melo de Souza. A Gestão da Tecnologia da Informação nas Organizações de Serviços Contábeis. *Revista Brasileira de Contabilidade* – Ano XXXV Nº 158 – mar/abr, 2006, p. 23-37.

DIENG, Mamadou *et al.* Gestão Estratégica de Custos Aplicada à Atividade Hoteleira: Um Estudo Empírico nos Hóteis de Médio e Grande Porte da Grande Recife. In: *3º Congresso da USP de Iniciação Científica em Contabilidade*, 2006. São Paulo: USP, 2006, p.1-16.

FALK, James Anthony. *Gestão de Custos para Hospitais: Conceitos, Metodologias e Aplicações*. São Paulo: Atlas, 2001.

FONSECA, Jairo Simon da; MARTINS, Gilberto Andrade. *Curso de Estatística*. 6ª ed. São Paulo: Atlas, 1996.

LAGIOIA, Umbelina Cravo Texeira; FALK, James Anthony. Estudo de Fontes Alternativas de Financiamento no Hospital das Clínicas da Universidade Federal de Pernambuco. In: *CLADEA*, 2002. Porto Alegre. Anais da XXXVII Assembléia do Conselho Latino Americano de Escolas de Administração. Porto Alegre : Universidade do Rio Grande do Sul, 2002.

LEONE, George Sebastião Guerra. *Custos: Planejamento, Implantação e Controle*. 3ª ed. São Paulo: Atlas, 2000.

MALHOTRA, Naresh k. *Pesquisa de Marketing: Uma orientação aplicada*. 3ª ed. Porto Alegre: Bookman, 2001.

MOSCOVE, Stephen A.; SIMKIN, Mark G.; BAGRANOFF, Nancy A. *Sistemas de Informações Contábeis*. São Paulo: Atlas, 2002.

PADOVEZE, Clóvis Luís. *Sistemas de Informações Contábeis: Fundamentos e Análise*. 4ª ed. São Paulo: Atlas, 2004.

RIBEIRO FILHO, José Francisco. *Controladoria Hospitalar*. São Paulo: Atlas, 2005.

RIBEIRO FILHO, José Francisco. Tratamento Contábil para a Eficácia em Entidades Hospitalares da Administração Pública: O Caso de um Hospital de Ensino e Assistência. *UnB Contábil*. Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais da Universidade de Brasília, vol. 6, n. 2, jul/dez 2003, p. 53-71.

SIEGEL, Sidney; CASTELLAN JR., N. John. *Estatística Não-Paramétrica para Ciências do Comportamento*. 2ª ed. Porto Alegre: Artmed, 2006.

SILVA, Ana Paula Ferreira *et al.* Um Estudo sobre o Perfil dos Gestores Administrativos Hospitalares que Gerenciam as Informações de Custos e as Informações Geradas pelos Sistemas de Informações de Custos Hospitalares em Funcionamento na Cidade do Recife. In: *3º Congresso USP de Contabilidade e Controladoria*, 2003. São Paulo: USP, 2003, p. 1-15.

SILVA, Idenilson Lima da; DRUMOND, Romeu Bizo. A Necessidade da Utilização de Sistema de Custos e de Indicadores de Desempenho na Administração Pública. In: *4º Congresso da USP de Controladoria e Contabilidade*, 2004. São Paulo: USP, 2004, p. 1 – 11.

STRUETT, Miriam Aparecida Micarelli *et al.* Análise da Aplicação do Sistema de Custeio Baseado em Atividades em Hospitais Públicos. *UnB Contábil*. Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais da Universidade de Brasília, vol. 6, n. 2, jul/dez 2003, p. 37-51.

VANDERBECK, Edward J.; NAGY, Charles F. *Contabilidade de Custos*. 11ª ed. São Paulo: Pioneira Thomson Learning, 2003.

VIANA, Arthur Freire Tabosa *et al.* Uma Análise das Percepções do Corpo Clínico e do Corpo Administrativo de Entidades Hospitalares em Pernambuco sobre Contabilidade de

Custos. In: *1º Congresso da USP de Iniciação Científica em Contabilidade*, 2004. São Paulo: USP, 2004, p.1-16.