

CONTROLADORIA: Um estudo do Uso de Instrumentos de Controladoria nas médias e pequenas empresas do ramo hospitalar da cidade de Manaus (AM)

Redvânia Pinto Vieira*

Mariomar de Sales Lima**

Luiz Augusto de Carvalho Francisco Soares***

Manoel Martins do Carmo Filho****

RESUMO

A controladoria é uma ferramenta essencial para as empresas para o auxílio das tomadas de decisões. Logo, surgiram várias dúvidas a cerca do controle dos hospitais da cidade de Manaus (AM). O presente trabalho tem como objetivo examinar o uso da controladoria nas empresas hospitalares de médio e pequeno porte da cidade de Manaus (AM). Trata-se de uma pesquisa exploratória, de campo e quali-quantitativa. A pesquisa foi realizada com o uso do questionário que identificou também outras variáveis. Verificou-se na pesquisa que os hospitais pesquisados fazem uso das da contabilidade financeira para as tomadas de decisões e poucos utilizam os instrumentos de controladoria. Identificou-se também que não existem hospitais em Manaus(AM) com certificação de Acreditação Hospitalar. Concluiu-se que a maioria dos hospitais de Manaus (AM), conhecem os instrumentos de controladoria, mas não utilizam para tomada de decisão e que nenhum deles possui a acreditação hospitalar.

Palavras-chave: Controladoria. Prestadores de serviços hospitalares. Empresas de médio e pequeno porte. Tomada de decisões. Cidade de Manaus (AM).

1 INTRODUÇÃO

A controladoria é um órgão administrativo que por intermédio de informações dá assessoria à gestão para a tomada de decisão. (BEUREN; SCHILINDWEIN; PASQUAL, 2007).

O terceiro setor conforme Soares (2008), é formado por diversas organizações criadas pela iniciativa privada com interesses públicos e sociais. Essas organizações não visam o lucro. Os principais centros de atuação das organizações do terceiro setor são: educação, saúde, cultura, apoio aos portadores de deficiências e outros.

* Professora da Universidade Federal do Amazonas, lotada no Departamento de Contabilidade, contadora, especialista em auditoria e perícia contábil, mestranda em Contabilidade e Controladoria. E-mail: red.vania.vieira@gmail.com

** Professora Doutora da Universidade Federal do Amazonas, lotada no Departamento de Contabilidade, Coordenadora do Curso de mestrado em Contabilidade e Controladoria. E-mail: msl@ufam.edu.br

*** Doutorando em Administração pela Universidade Federal de Minas Gerais. Professor do Programa de Pós-Graduação em Contabilidade e Controladoria da Universidade Federal do Amazonas (UFAM). E-mail: las10@uol.com.br

**** Professor Doutor da Universidade Federal do Amazonas, lotado no Departamento de Contabilidade. E-mail: martins.manoel@gmail.com

Padoveze (2010), informa que em relação ao setor hospitalar, existem diversas características e particularidades que diferem dos outros setores, uma das características mais marcantes é a estruturação em atividades, setores e departamentos, como exemplo de setores hospitalares a ala masculina, feminina, berçário, maternidade, UTI e outros. O autor argumenta que um hospital para controlar as despesas e das receitas é obrigado a elaborar um controle específico para cada um dos seus setores, na atividade hospitalar o grau de complexidade é tanto quanto a complexidade de uma empresa de atividade industrial.

Segundo Costenaro e Brondani (2005), o controller de uma instituição hospitalar, além de conhecer profundamente os serviços de controladoria, deve estar ciente das diversas atividades desenvolvidas dentro de um hospital, como por exemplo: setor de contas (faturamento), financeiro, compras, setor de nutrição e dietética, farmácia, bloco cirúrgico e outros.

Como o sistema de controladoria é uma ferramenta de alto custo, aplicada geralmente por empresas de grande porte, surgiram diversas dúvidas: As empresas prestadoras de serviços hospitalar de médio e pequeno porte na cidade de Manaus (AM) estão fazendo o uso da Controladoria? Existe ou não um Planejamento Orçamentário nas empresas hospitalares de médio e pequeno porte de Manaus (AM)? O uso do sistema de Controladoria está auxiliando as empresas hospitalares de médio e pequeno porte nas tomadas de decisões? Os hospitais de Manaus (AM) são Acreditados?

A pesquisa justifica-se, pois verifica como as empresas de médio e pequeno porte do ramo hospitalar da cidade de Manaus (AM) estão trabalhando atualmente, se estes hospitais são acreditados, se estão utilizando o sistema de controladoria, ou se estão sem gerenciamento das informações contábeis e se existe algum interesse destas prestadoras de serviços em utilizar os instrumentos da controladoria como suporte à alta administração para melhorar seus resultados, pois a cidade de Manaus é uma das cidades que foi escolhida como sede da Copa de 2014 e os hospitais precisarão estar preparados para atender com qualidade esta sociedade.

A pesquisa tem como objetivo principal examinar a uso da controladoria nas empresas hospitalares de médio e pequeno porte da cidade de Manaus (AM).

Como objetivos específicos: 1. Descrever o conceito, as funções e a finalidade da controladoria. 2. Verificar se as empresas hospitalares de médio e pequeno porte da cidade de Manaus (AM) tem certificado de acreditação hospitalar, se fazem uso da controladoria e se há interesse em fazer uso deste sistema de controle. 3. Identificar os instrumentos de

controladoria existentes e quais estão sendo utilizados nas empresas hospitalares da cidade estudada.

A pesquisa esta dividida em cinco seções. Na primeira seção encontra-se a introdução. Na segunda seção a revisão de literatura. Na terceira seção, encontra-se a Metodologia, que cita os métodos e tipo de pesquisa, procedimentos, universo, local e amostra. Na quarta seção está a análise e os resultados. E por fim, na quinta seção, as conclusões.

2 REVISÃO DE LITERATURA

2.1 CONCEITOS, FUNÇÕES E FINALIDADE DA CONTROLADORIA NAS EMPRESAS

Vieira, Raoupp e Beuren (2004), certificam que a controladoria gera a perenidade e intensificação da empresa. É o setor que dá assessoria para ter o controle na empresa. A controladoria prepara e conduz as informações oriundas sobre tudo o que ocorreu na empresa.

Borinelli (2006), o criador da Estrutura Conceitual Básica da Controladoria (ECBC), informa são diversas as funções da controladoria, como contábil, gerencial-estratégica, custos, tributária, de proteção e controle de ativos, controle interno, controle de riscos e gestão da informação. Para o autor, no ponto de vista dos procedimentos, de responsabilidade da controladoria, cita as atividades de planejamento, orçamento, execução, medidas corretivas, etc.

De acordo com Benedicto e Leite (2004), a controladoria objetiva auxiliar os gestores, responsáveis das empresas, no processo de tomada de decisão, vinculado com um sistema de informações.

Segundo Mambrini, Beuren e Colauto (2002), a Controladoria aumenta e divulga o processo de gestão da empresa para garantir a melhoraria nos resultados. Destacam, ainda, que a controladoria consegue reconhecer tudo o que for capaz de produzir efeito em uma empresa, ou seja, todos os pontos fortes e fracos de uma organização.

2.2 USO DA CONTROLADORIA EM HOSPITAIS E EMPRESAS DE MÉDIO E PEQUENO PORTE

Cruz (2010), fazendo um breve histórico sobre o uso da controladoria em Organizações do Terceiro Setor (OTSs), esclarece que por volta da década de 1980, nos Estados Unidos,

iniciaram as pesquisas em contabilidade neste ramo especificamente, logo começaram as primeiras análises da utilidade da informação contábil nas decisões destas OTSs. São componentes do terceiro setor as seguintes:

- Organizações não Governamentais (ONGs);
- Organizações da Sociedade Civil de Interesse Público (OSCIPs);
- Organizações sem fins lucrativos;
- Entidades Filantrópicas; e
- Outras formas de Organizações sem fins lucrativos (Entidades Sindicais, Creches, Hospitais e outros).

No resultado da pesquisa feita em Campinas, por Morgan e Benedicto (2009), sobre a Controladoria em OTSs, revelou que o número de funcionários especializados, recursos financeiros e ausência de sistemas informatizados são as principais dificuldades destas organizações para implantar os instrumentos de controladoria, além de outros problemas que também foram citados como a falta de participação de todos e o interesse da Diretoria das OTSs.

No resultado da pesquisa de Oliveira et al. (2011), foi concluído que a empresa hospitalar pesquisada não possuía especificamente um setor de controladoria, logo, também não existia a figura do controller na instituição e nem eram produzidos orçamentos, portanto os relatórios gerados não eram integrados dificultando assim a tomada de decisão.

Para Oliveira, Perez Jr. e Silva (2007), as empresas que não possuem uma estrutura adequada, para ter a função do controller, como as empresas de pequeno porte, o cargo é assumido por um seus gerentes e recebe também outro nome, como por exemplo: gerente administrativo-financeiro.

No resultado do estudo de caso realizado por Machado, Machado e Santos (2008), sobre a atuação da controladoria em uma empresa de médio porte, constatou que existem inconsistências nas funções exercidas pelo setor de controladoria e que não houve critérios de gestão para a implantação da mesma, logo, duas das principais funções exercidas pelo setor não estão sendo utilizadas nesta empresa, como por exemplo, a avaliação de desempenho e a avaliação de resultados.

A contabilidade gerencial é importante para as empresas, pois é o processo de identificação, mensuração, análise, interpretação dentre outros utilizadas pela administração

para o planejamento, avaliação e controle dentro da empresa e para afirmar o uso adequado de seus recursos. (FRANCIA; PORTER; STRAWSER, 1992).

Fernandes (2007), informa que a Controladoria pode ser aplicada e implementada em empresas de pequeno porte, porém, adaptando-se as particularidade e processos para um bom funcionamento, com o intuito de tornar mais acessível a evidenciação dos preceitos e ferramentas apropriáveis ao andamento empresarial.

2.3 OS INSTRUMENTOS DA CONTROLADORIA

Conforme Monteiro e Barbosa (2011), a Controladoria tem como instrumentos o Processo de Gestão e Sistemas de Informações, para dá o suporte ao acompanhamento dos resultados positivos nas empresas. Os autores informam que o primeiro está dividido por etapas como: planejamento, execução e controle. E o segundo serve como auxílio para o bom desempenho da gestão econômica.

De acordo com Santos (2004), uma das ferramentas da Controladoria que é vista como instrumento aplicado em grandes empresas, como o Planejamento Estratégico, podem também serem aplicados nas Empresas de Pequeno Porte com a utilização de metodologias simples e adaptadas.

Monteiro e Barbosa (2011) conceituam na sua pesquisa que, planejamento trata-se da habilidade de organizar e prever os resultados de uma série de circunstâncias, agindo com antecedência, para evitar futuros resultados indesejáveis.

Para Tenório (2004), são instrumentos de controle e planejamento, o cronograma de atividades, orçamento e a avaliação de desempenho. Porém, para o autor não basta ter somente os instrumentos, tem que fazer monitoramento das ações para atingir os resultados esperados.

Morgan e Benedicto (2009), na pesquisa feita nas OTSs, verificaram que 65% das empresas pesquisadas não possuem o setor de controladoria e o instrumento mais utilizados pelas OTSs é a Contabilidade Financeira. Constataram também que as atividades de controladoria são transferidas para as lideranças que sem tempo, recursos e conhecimento acabam não realizando o processo de maneira correta. Destacaram também que no geral os gestores das empresas pesquisadas conhecem os instrumentos de Controladoria, como o planejamento, sistema de informações, controles internos, orçamento e indicadores de desempenho.

2.4 ACREDITAÇÃO NO BRASIL

SANCHEZ (2003) informa que, no século XX a partir da década de 50, iniciou uma grande busca pela qualidade nos serviços hospitalares. Por conta disso, para aperfeiçoar o atendimento visando à qualidade dos serviços, foi criado nos Estados Unidos da América a Joint Commission on Accreditation of Hospitals em 1951. Essa comissão foi criada para padronizar o atendimento, credibilidade e segurança aos pacientes. Anos mais tarde foi fundada a maior agência acreditadora dos Estados Unidos a Joint Commission on Accreditation of Hospitals. Em 1999 a primeira subsidiária dessa agência instala-se no Brasil.

De acordo com a Organização Nacional de Acreditação – ONA (2010), a Acreditação é um sistema de avaliação e certificação da qualidade de serviços de saúde, que é voluntário, periódico e reservado. Conforme a ONA, nacionalmente e internacionalmente a Acreditação é uma ação dirigida por uma organização ou agência não governamental responsável pelo crescimento e implantação da sua metodologia.

A acreditação hospitalar não é obrigatória, porém é uma metodologia educativa que visa à melhoria contínua dos serviços de saúde. O Quadro 1 demonstra os interessados pelo processo de Acreditação e as principais vantagens de implantar esse processo:

Interessados	Vantagens
Organizações de saúde;	Segurança para os pacientes e profissionais;
Profissionais de saúde;	Qualidade da assistência;
Líderes e administradores;	Construção de equipe e melhoria contínua;
Sistemas compradores;	Útil instrumento de gerenciamento;
Governo;	Critérios e objetivos concretos adaptados à realidade brasileira;
Cidadão.	O caminho para a melhoria contínua.

Quadro 1 - Os Interessados e as Vantagens da Acreditação

Fonte: Adaptado pelo autor com base nas informações da ONA (2010).

Com o aval do Ministério da Saúde, foi criado o Manual Brasileiro de Acreditação. Este manual fornece os procedimentos para obter a acreditação hospitalar e avalia todos os serviços de um hospital geral. Existem três níveis de métodos esperados, onde o primeiro nível é chamado de Exigências Mínimas, e está relacionado ao exercício profissional e as características para a prestação de serviço. O segundo nível, são os padrões de qualidade no atendimento. E o terceiro nível são padrões de excelência, que busca identificar os hospitais que praticam a melhoria contínua dos atendimentos (ONA, 2010).

Rocha et. al. (2011), na sua pesquisa, constatou que situação dos hospitais situados nas sedes dos jogos da copa do mundo de 2014 é preocupante, pois estas cidades receberão um grande número de turistas e possivelmente existirão vários imprevistos com a saúde da sociedade. Destaca também que na época da pesquisa em Manaus não existe nenhum hospital acreditado e que somente as cidades de São Paulo, Belo Horizonte e Rio de Janeiro estão se preparando para o evento, porque o número de hospitais acreditados nestas cidades é considerado bom.

3 METODOLOGIA

3.1 MÉTODOS E TIPOS DE PESQUISA

No que se refere aos métodos utilizados, esta pesquisa é um survey e uma pesquisa de campo, quanto aos objetivos é exploratória, quanto a amostragem é uma pesquisa não probabilística por acessibilidade e quanto a abordagem da questão de pesquisa é quali-quantitativa.

Na pesquisa survey normalmente o instrumento utilizado para obtenção de dados é o questionário (FINK, 1995). Nesta pesquisa para o levantamento dos dados e apuração dos resultados, foi utilizado um questionário com perguntas fechadas, com o uso da escala likert.

A pesquisa de campo é aquela realizada *in loco*, onde o fenômeno acontece ou aconteceu, nesta pesquisa são utilizadas a entrevista, questionários, teses e observação participante ou não (VERGARA, 2011). Esta pesquisa fez o uso do questionário *in loco* nas empresas hospitalares privadas de médio e pequeno porte para obter os dados da pesquisa, pois, inicialmente o questionário foi enviado por e-mail, porém sem sucesso.

Foi adotada a amostragem não probabilística por acessibilidade, os elementos que compõe os dados da amostra limitou-se aos hospitais que aceitaram responder o questionário da pesquisa, logo a amostragem foi induzida, por acessibilidade.

De caráter quali-quantitativa, representa a união das modalidades qualitativa e quantitativa, sendo a primeira é concentrada à compreensão dos significados dos eventos, sem o uso de estatísticas e a outra estimada como investigação objetiva, baseada em variáveis mensuráveis e proposições prováveis (LAKATOS; MARKONI, 2002). Pesquisa qualitativa, pois busca analisar e identificar os instrumentos de controladoria das empresas de médio e pequeno porte grande e também por descrever as funções, conceitos e finalidades da controladoria. Quantitativa, porque obteve-se os resultados por meio da análise estatística de frequência.

3.2 UNIVERSO, LOCAL E AMOSTRA

Segundo o Ministério da Saúde – MS (1983), quanto ao porte, os hospitais são classificados conforme sua categoria, a saber:

CATEGORIA	LEITOS
Pequeno porte	Até 50
Médio porte	51 a 150
Grande porte	151 a 500

Quadro 2 - Porte das Instituições Hospitalares

Fonte: Adaptado pelo autor com base nas informações obtidas do MS (1983).

Conforme o Cadastro Nacional de Estabelecimentos de Saúde – CNES (2012), na cidade de Manaus (AM), existem cadastrados atualmente na categoria Hospital Geral, 20 (vinte) estabelecimentos de saúde, sendo 12 (doze) Hospitais Privados e 8 (oito) Hospitais Públicos.

A pesquisa utilizou o uso de um questionário onde as perguntas foram elaboradas numa escala likert. Como o foco da pesquisa são os Hospitais privados, a priori, foram enviados 12 (doze) questionários por e-mail para cada um dos hospitais privados cadastrados em Manaus para tentar coletar 100% dos dados. Porém, nenhum dos hospitais estudados, responderam o questionário enviado por e-mail. Logo, a pesquisa foi realizada em campo, com visitas *in loco*.

Foram visitados 10 (dez) hospitais da cidade de Manaus (AM), pois dos 12 (doze) cadastrados no CNES, um encontrava fechado e outro não foi possível localizar o endereço. A pesquisa foi induzida por acessibilidade e conseguiu apenas coletar uma amostra de dados de 41,67% da quantidade total das empresas privadas prestadoras de serviços hospitalares de médio e pequeno porte existentes na cidade de Manaus, ou seja, de 12 hospitais, a pesquisa conseguiu uma amostra de 5 (cinco) hospitais privados da cidade de Manaus (AM).

4 ANÁLISE DE DADOS E RESULTADOS

4.1 CARACTERÍSTICAS DOS HOSPITAIS PESQUISADOS

O quadro 3, evidencia as características dos hospitais que perfizeram a amostra da pesquisa, a saber:

Instituição de Saúde	Características
Hospital A	Privado, com fins lucrativos, possui 64 leitos. Hospital Geral e Maternidade. Considerado um Hospital de médio porte.
Hospital B	Privado, sem fins lucrativos, possui 51 leitos. Hospital Geral. Considerado um Hospital de médio porte.
Hospital C	Privado, com fins lucrativos, possui 46 leitos. Hospital Especializado. Considerado um Hospital de pequeno porte.
Hospital D	Privado e Filantrópico, sem fins lucrativos, possui 100 leitos. Hospital Geral. Considerado um Hospital de médio porte.
Hospital E	Privado, com fins lucrativos, possui 58 leitos. Hospital Geral. Considerado um Hospital de médio porte.

Quadro 3 - Características

Fonte: Adaptado pelas informações do CNES (2012) e Resultado da Pesquisa.

Como o foco da pesquisa são os hospitais de médio e pequeno porte, houve a necessidade de verificar as características dos hospitais pesquisados, para validar a pesquisa, logo conforme o Quadro 3, a amostra coletada é composta de hospitais de médio e pequeno porte, pois conforme a regra do MS (1983), evidenciada no Quadro 2, são considerados de médio porte os hospitais de 51 até 150 leitos e de pequeno porte os hospitais que possui até 50 leitos.

A pesquisa tem como objetivos específicos verificar se as empresas hospitalares de médio e pequeno porte da cidade de Manaus (AM) tem certificado de acreditação hospitalar, se fazem uso da controladoria e se há interesse em fazer uso deste sistema de controle e identificar os instrumentos de controladoria existentes e quais estão sendo utilizados nas empresas hospitalares da cidade estudada. Com o intuito apurar as respostas das questões específicas, o questionário foi elaborado com as variáveis demonstradas no Quadro 4:

Variáveis	
1. Uso da Contabilidade	a) Elaboração dos Livros contábeis b) Demonstrações Contábeis c) Para atender normas legais e o fisco d) Auditoria Interna e) Auditoria Externa
2. Controladoria	a) Conhece? b) Aplica? c) Gostaria de Conhecer/Aplicar?
3. Planejamento Orçamentário	a) Conhece? b) Aplica?

	c) Gostaria de Conhecer/Aplicar?
4. Relatórios Gerenciais Específicos – Setor Hospitalar	a) Paciente/dia b) Taxa de Ocupação c) Controle de Cirurgias d) Indicadores de Qualidade e Segurança e) Taxa de Mortalidade Hospitalar f) Indicadores de Satisfação g) Evolução de Desempenho h) BSC i) Outros? Especificar
5. Acreditação Hospitalar	a) Conhece? b) Aplica? c) Gostaria de Conhecer/Aplicar? d) Possui Certificado?

Quadro 4 - Variáveis da Pesquisa

Fonte: Resultado da Pesquisa

Após a análise dos dados verificamos que a pesquisa também apurou a partir do questionário algumas variáveis aleatórias que foram relevantes ao resultado, como por exemplo, quais os relatórios gerenciais mais utilizados pelos hospitais de Manaus (AM) e se existe interesse nos hospitais pesquisados em conhecer o processo de acreditação hospitalar.

4.2 RESULTADOS

A pesquisa faz a apuração dos dados dos questionários aplicados nos hospitais, realiza as análises de frequência e descritiva e apura os seguintes resultados:

4.2.1 Uso da Contabilidade Financeira para tomadas de decisões

A contabilidade financeira é considerada um dos instrumentos utilizados pelo setor de Controladoria, para demonstrar o uso deste instrumento nas empresas pesquisadas foi elaborada a Tabela 1:

1. USO DA CONTABILIDADE	Muito			Não utiliza	Total
	Frequente	Frequente	Regular		
Livros contábeis	60%	40%	0%	0%	100%
Demonstrações Contábeis	80%	20%	0%	0%	100%
Para atender normas legais e o fisco	80%	20%	0%	0%	100%
Auditoria Interna	20%	40%	0%	40%	100%
Auditoria Externa	40%	40%	20%	0%	100%

Tabela 1 - Uso da Contabilidade Financeira para tomadas de decisões

Fonte: Resultado da pesquisa

A partir da Tabela 1 é demonstrado que, os livros contábeis são utilizados com muita frequência, nos hospitais de médio e pequeno porte da cidade de Manaus (AM) para tomadas de decisões, pois atingiu um percentual de 60% na apuração dos resultados.

O uso das Demonstrações contábeis e o atendimento ao fisco conforme a Tabela 1, também é utilizada muito frequentemente atingindo o percentual de 80% das respostas apuradas.

A Tabela 1 também evidencia que poucos hospitais em Manaus (AM) fazem uso da auditoria interna, atingindo um percentual de 40% de hospitais que não estão utilizando este serviço, 20% dos que utilizam e 40% dos que utilizam com frequência. Porém em relação ao uso da auditoria externa, os hospitais de médio e pequeno porte fazem uso com muita frequência ou frequentemente, pois ambos atingiram o percentual de 40% cada fator.

4.2.2 Uso da Controladoria

Para examinar o uso da Controladoria nos hospitais de médio e pequeno porte cidade de Manaus (AM) foi elaborada a Tabela 2:

2. CONTROLADORIA	Sim	Não	Total
Conhece?	60%	40%	100%
Aplica?	20%	80%	100%
Gostaria de conhecer/Aplicar ?	80%	20%	100%

Tabela 2 - Controladoria

Fonte: Resultado da pesquisa.

Analisados os resultados evidenciados pela Tabela 2, a pesquisa informa que cerca de 60% dos hospitais conhecem a Controladoria, apenas 20% aplicam este sistema e 80% tem interesse em conhecer os instrumentos de Controladoria, ou seja, os hospitais de Manaus pouco utilizam a Controladoria, mas gostariam de conhecer e aplicar o sistema para as tomadas de decisões.

4.2.3 Planejamento Orçamentário

O Planejamento orçamentário é um dos instrumentos de Controladoria mais utilizados pelas grandes empresas. Para demonstrar o seu uso nos hospitais de médio e pequeno porte da cidade de Manaus (AM) e o grau de conhecimento sobre o assunto, foi elaborado a Tabela 3:

3. Planejamento Orçamentário	Sim	Não	Total
Conhece?	60%	40%	100%
Aplica?	60%	40%	100%
Gostaria de conhecer/Aplicar ?	100%	0%	100%

Tabela 3 - Planejamento Orçamentário

Fonte: Resultado da pesquisa

A partir da Tabela 3, a pesquisa evidencia que os hospitais privados de médio e pequeno porte da cidade de Manaus (AM), fazem uso na sua maioria do Planejamento Orçamentário, pois, ambas as perguntas em relação ao assunto, mais especificamente, no que se refere se conhecem ou se aplicam, ficam com o percentual de 60% e mesmo aqueles que ainda não utilizam responderam que gostariam de conhecer esse instrumento, logo, fica comprovada o seu uso e aplicabilidades nestas empresas, mesmo não possuindo um setor de controladoria como foi evidenciado na Tabela 2.

4.2.4 Relatórios gerenciais específicos do setor hospitalar

As empresas do ramo hospitalar possuem relatórios gerenciais específicos, a pesquisa apurou quais os mais utilizados pelos hospitais da cidade de Manaus (AM), que servem como os indicadores para as tomadas de decisões, a saber:

4. RELATÓRIOS GERENCIAIS ESPECIFICOS	Muito Frequente	Frequente	Pouco	Não utiliza	Total
Paciente/dia	80%	20%	0%	0%	100%
Taxa de Ocupação	80%	20%	0%	0%	100%
Controle de Cirurgias	80%	20%	0%	0%	100%
Indicadores de Qualidade e Segurança	40%	40%	20%	0%	100%
Taxa de Mortalidade Hospitalar	60%	20%	0%	20%	100%
Indicadores de Satisfação	40%	60%	0%	0%	100%
Evolução de Desempenho	40%	40%	20%	0%	100%
BSC	20%	20%	0%	60%	100%
Outros? Especificar: Sistema	40%	0%	0%	60%	100%

Tabela 4 - Relatórios gerenciais específicos

Fonte: Resultado da pesquisa

Quando se analisa o resultado da Tabela 4, verifica-se que a grande maioria dos hospitais de Manaus (AM) utilizam relatórios gerenciais específicos da área hospitalar com bastante frequência para tomada de decisão, dentre eles destacam-se, com 80%, os relatórios de Paciente/Dia, Taxa de Ocupação e Controle de Cirurgias como os mais utilizados dentre os hospitais pesquisados. O Balance Scorecard (BSC) é utilizado com pouca frequência segundo o resultado da pesquisa. A Taxa de permanência e o Sistema de Informação integrado são utilizados por 40% dos hospitais privados de médio e pequeno porte da cidade de Manaus (AM).

4.2.5 Acreditação Hospitalar

A pesquisa também apurou se os hospitais de Manaus (AM) conhecem o processo de acreditação hospitalar, se aplicam, se gostariam de conhecer e se possuem o certificado de acreditação, para a visualização dos resultados, elaborou-se a Tabela 5:

5. Acreditação Hospitalar	Sim	Não	Total
Conhece?	80%	20%	100%
Aplica?	40%	60%	100%
Gostaria de conhecer/Aplicar ?	100%	0%	100%
Possui Certificado?	100%	0%	100%

Tabela 5 - Acreditação

Fonte: Resultado da pesquisa

A partir da Tabela 5, verifica-se que 100% dos hospitais privados da cidade de Manaus (AM) não possui certificação de Acreditação Hospitalar. Porém, 40% já aplicam os métodos deste sistema de avaliação, pois, possivelmente estão em fase de implantação para conseguir a certificação para garantir a qualidade dos serviços prestados.

5 CONCLUSÕES E RECOMENDAÇÕES

A Controladoria é o suporte da administração para as tomadas de decisões, é o setor que administrar as informações gerenciais para melhorar processos das empresas como um todo.

A contabilidade Financeira, o planejamento estratégico, planejamento orçamento orçamentário, sistemas de informações e indicadores de desempenhos são exemplos de instrumentos de controladoria evidenciados na pesquisa e em consoante com a pesquisa de Monteiro e Barbosa (2011).

Após a pesquisa realizada, pode-se afirmar que a contabilidade financeira é o instrumento mais utilizado e conhecido nas empresas privadas do ramo hospitalar de médio e pequeno porte da cidade de Manaus (AM), pois seu uso é muito frequente em todos os âmbitos da empresa, seja para tomada de decisões ou para atender as normas legais e o fisco. Este resultado da cidade de Manaus (AM) assemelha-se com o resultado da pesquisa feita por Morgan e Benedicto (2009), porém feita na região metropolitana de Campinas, pois nesta cidade conforme os autores, as OTS's não possuem o setor de controladoria e o instrumento utilizado por 65% delas é a contabilidade financeira.

Quanto a Controladoria, os hospitais privados de médio e de pequeno porte da cidade de Manaus (AM) ainda não utilizam essa ferramenta como suporte para tomada de decisão, mas, todos os hospitais pesquisados tem interesse e gostariam muito de conhecer este sistema para ajudar no seu processo de gestão.

Em relação ao planejamento orçamentário que é um dos instrumentos de controladoria mais conhecidos pelas empresas, a pesquisa constatou que este instrumento é bem conhecido e aplicado por mais da metade da população estudada, ou seja, mesmo não fazendo uso do sistema de controladoria, grande parte dos hospitais privados de médio e pequeno porte da cidade de Manaus (AM), planejam o orçamento do exercício seguinte.

Os relatórios gerenciais específicos para hospitais, na cidade de Manaus (AM) são utilizados de maneira rotineira e com bastante frequência, eles servem de indicadores para auxiliar as tomadas de decisões e alguns dos hospitais já possuem também implantado um Sistema de Informação Integrada.

Quando o assunto foi sobre a Acreditação Hospitalar à pesquisa identificou que nenhum hospital da cidade de Manaus (AM), possui ainda a Certificação seja a nível nacional ou internacional, mas todos querem e gostariam de conhecer mais sobre esse assunto. Alguns hospitais possivelmente estão em fase de implantação da certificação a nível nacional, pois já

estão aplicando os processos exigidos pela Organização Nacional de Acreditação para adquirir a certificação.

A pesquisa conclui que a maioria dos hospitais de médio e pequeno porte da cidade de Manaus (AM), conhecem os instrumentos de controladoria, porém não utilizam para a tomada de decisão. Outro fator importante, é que a pesquisa também em comum acordo com a pesquisa de Rocha et. al. (2011), identificou que até a data da pesquisa, nenhum hospital de médio e pequeno porte da cidade de Manaus (AM) possuem acreditação hospitalar.

Recomenda-se que para a próxima pesquisa, já que existe um grande interesse nas empresas hospitalares de médio e pequeno porte da cidade de Manaus (AM) em conhecer o sistema, os instrumentos de Controladoria e o processo de acreditação, seja pesquisado o diferencial de um hospital acreditado e que faz uso dos instrumentos de controladoria e demonstrar para que os hospitais da cidade de Manaus (AM) a oportunidade de melhorar o controle e ao mesmo tempo a qualidade dos serviços prestados.

CONTROLLER: A Study of the Use of Instruments Controller in medium and small companies in the field hospital of the city of Manaus (AM).

ABSTRACT

The controller is an essential tool for companies to aid in decision making. Soon there were several questions about the control of the hospitals of the city of Manaus (AM). The present study aims to examine the use of controllership in small and medium sized hospital companies in Manaus (AM) city. This is an exploratory, of field and qualitative-quantitative research. The research was conducted using the questionnaire that also identified other variables. It was found in research that hospitals surveyed make use of financial accounting for decision making and a few use instruments of controllership. It was also identified that there are no hospitals in Manaus (AM) certified with Hospital Accreditation. It was concluded that the majority of hospitals in Manaus (AM), know the instruments controlling, but not used for decision making and that neither has the hospital accreditation.

Keywords: Controller. Providers of hospital services. Medium and small companies. decision making. Manaus (AM) city.

REFERÊNCIAS

BENEDICTO, Gideon Carvalho de; LEITE, Joubert da Silva Jerônimo. **Administração Financeira, Economia e Contabilidade: uma abordagem da relação existente no processo empresarial de gestão de caixa e lucro.** Revista Brasileira de Contabilidade, Brasília, v. 33, n. 146, p. 61-81, mar./abr. 2004.

BEUREN, Ilse Maria; SCHILINDWEIN, Antônio Carlos; PASQUAL, Dino Luiz. **Abordagem da Controladoria em trabalhos publicados no ENANPAD e no congresso USP de Controladoria e Contabilidade de 2001 a 2006.** Revista de Contabilidades e

Finanças. São Paulo v.18, n. 45. pg. 22 - 37. 2007.

BORINELLI, Márcio. **Estrutura conceitual básica de Controladoria: sistematização à luz da teoria e da prática.** 2006. 341 f. Tese (Doutorado em Contabilidade) - Departamento de Contabilidade e Atuária da Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Universidade de São Paulo. São Paulo, FEA/USP, 2006.

CNES, **Cadastro Nacional de Estabelecimentos de Saúde.** Disponível em: <http://cnes.datasus.gov.br/>. Acesso em: 20 nov 2012.

COSTENARO, Antonio Cezar Noronha; Brondani, Gilberto. **A Controladoria em Instituições Hospitalares.** Revista Eletrônica de Contabilidade. Curso de Ciências Contábeis UFSM. VOLUME ii n. 2 jun-nov/2005.

CRUZ, C. V. O. A. **A relevância da informação contábil para os investidores sociais privados de entidades do terceiro setor no Brasil: uma investigação empírica.** São Paulo, 2010. Tese (Doutorado em Controladoria e Contabilidade) – Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo.

FERNANDES, Claiton. **Um estudo exploratório das funções da controladoria em pequenas e médias empresas.** Dissertação de Mestrado. UNIMEP. 2007.

FINK, Arlene. **How to analyze survey data.** Thousand Oaks: Sage, 1995. v. 8. The Survey Kit.

FRANCIA, Arthur; etal. **Managerialaccounting.** 9. ed. Houston: Dame, 1992.

LAKATOS, Eva Maria; MARCONI, Marina de Andrade. **Técnica de pesquisa: planejamento e execução de pesquisa, amostragens e técnicas de pesquisas, elaboração, análise e interpretação de dados.** 5. ed. São Paulo: Atlas, 2002.

MABRINI, Ariovaldo; BEUREN, Ilse Maria; COLAUTO, Romualdo Douglas. **A controladoria como unidade administrativa de suporte ao processo de gestão na perspectiva da gestão econômica.** Revista do CRCPR, CRCPR: Curitiba, v. 27, n. 133, 2o quadrimestre, 2002.

MACHADO, Lúcio de Souza; MACHADO, Michele Rílany Rodrigues ; SANTOS, Eduardo José dos. **Atuação da Controladoria em uma Empresa de Médio Porte: um Estudo de Caso.** Editora Científica Sandra Rolim Ensslin. Revista Contemporânea de Contabilidade. XI SEMEAD 2008. ISSN 1807-1821, UFSC, Florianópolis, ano 05, v.1, n°10, p. 53-67, Jul./Dez., 2008.

MINISTÉRIO DA SAÚDE. **Secretaria Nacional de Ações Básicas de Saúde. Divisão Nacional de Organização de Serviços de Saúde.** Terminologia básica em saúde – Brasília: Centro de Documentação do Ministério da Saúde, 1983.

MORGAN, Levi; BENEDICTO, Gideon Carvalho. **Um Estudo sobre a Controladoria em Organizações do Terceiro Setor na Região Metropolitana de Campinas.** Revista de Administração da UNIMEP, v. 7, n.3, Setembro / Dezembro – 2009.

MONTEIRO, José Moraes; BARBOSA, Jenny Dantas; **Controladoria Empresarial: Gestão**

Econômica para as micros e pequenas empresas. Revista da Micro e Pequena Empresa, Campo Limpo Paulista, v.5, n.2, p.38-59, 2011.

OLIVEIRA, Carlos Eduardo de; MARTINS, Izabela; SOUZA, Rhideme; PEREIRA, Roseli Aparecida Claus Bastos. **Um estudo acerca da utilização de instrumentos da controladoria em entidade hospitalar do terceiro setor.** VII Congresso Nacional de Excelência em Gestão. 12 e 13 de agosto de 2011. ISSN. 1984-9354.

OLIVEIRA, Luís Martins de; PEREZ Jr., José Hernandez; SILVA, Carlos Alberto dos Santos. **Controladoria estratégica.** 4. ed. São Paulo: Atlas, 2007.

ORGANIZAÇÃO NACIONAL DE ACREDITAÇÃO (ONA). **Manual das Organizações Prestadoras de Serviços de Saúde.** Vol. 1. Brasília. ONA, 2010.

PADOVEZE, Clóvis Luís. **Planejamento orçamentário.** 2. ed. São Paulo. Cengage Learning, 2010.

ROCHA, Rudimar Antunes da; WEISE, Andreas Dittmar; SCHULTZ, Charles Albino; PLATT, Allan Augusto. **Accreditação dos Hospitais das Cidades Sede Brasileira na Copa do Mundo de Futebol em 2014.** Revista de Ciências da Administração, Florianópolis. v. 13, n. 30, p. 178-197, maio/ago 2011.

SANCHEZ, K. R. **Sistema Integrado de Gestão em Organizações Hospitalares: um enfoque dirigido à Acreditação, NBR ISO 9001, NBR ISO 14001 e BS 8800. 2003.** 260 f. Dissertação (Mestrado em Administração) – Universidade Federal de Santa Catarina. Florianópolis, 2003.

SANTOS, José Roberto Leite dos. **Planejamento Estratégico: Uma Ferramenta Acessível à Microempresa.** Faculdade de Engenharia Mecânica, Universidade Estadual de Campinas, 2004. 119 p. Dissertação de Mestrado Profissional.

SOARES, A. C. A. A. **Desafios gerenciais de organizações do terceiro setor de Belo Horizonte na percepção de seus gerentes.** Dissertação (Mestrado em Administração) – Faculdade Novos Horizontes, Belo Horizonte, 2008.

TENÓRIO, Fernando G. (org.). **Gestão de ONGs : principais funções gerenciais.** 8a ed., Rio de Janeiro : Editora FGV, 2004.

VERGARA, Sylvia Constant. **Projetos e relatórios de pesquisa em administração.** 13. ed. São Paulo: Atlas, 2011.

VIEIRA, Samira Augusta; RAUPP, Fabiano Maury; BEUREN, Ilse Maria. **Relatórios contábeis gerado pela Controladoria para o controle de gestão: um estudo de caso em uma empresa de construção civil.** Pensar Contábil: Revista do Conselho Regional de Contabilidade do Estado do Rio de Janeiro, Rio de Janeiro, v. 6, n. 23, p. 44-50, fev./ abr. 2004.