UNIVERSIDADE ESTADUAL DO OESTE DO PARANÁ
CENTRO DE CIÊNCIAS SOCIAIS APLICADAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM CONTABILIDADE

NICOLE REGINA SOUZA ROVARIS

Fatores contingenciais que afetam a implementação de um sistema informacional de custos: o caso de um hospital público do oeste do Paraná

CASCAVEL
2018

Nicole Regina Souza Rovaris

Fatores contingenciais que afetam a implementação de um sistema informacional de custos: o caso de um hospital público do oeste do Paraná

Dissertação apresentada ao Programa de Pós-Graduação em contabilidade (PPGC) da Universidade Estadual do Oeste do Paraná, como requisito parcial para obtenção do grau de **Mestre em Contabilidade**.

ÁREA DE CONCENTRAÇÃO: CONTABILIDADE FINANCEIRA E FINANÇAS

ORIENTADOR: PROFESSOR DOUTOR. DENIS DALL'ASTA

Cascavel

2018

Ficha de identificação da obra elaborada através do Formulário de Geração Automática do Sistema de Bibliotecas da Unioeste.

Rovaris, Nicole Regina Souza
Fatores contingenciais que afetam a implementação de um sistema informacional de custos: o caso de um hospital público do oeste do Paraná / Nicole Regina Souza Rovaris; orientador(a), Denis Dall'Asta, 2018.
108 f.

Dissertação (mestrado), Universidade Estadual do Oeste do Paraná, Campus de Cascavel, Centro de Ciências Sociais Aplicadas, Programa de Pós-Graduação em Contabilidade, 2018.

1. Teoria Contingencial. 2. Sistemas de Custos. 3. Hospitais Públicos. I. Dall'Asta, Denis. II. Título.

unioeste
Universidade Estadual do Oeste do Paraná
Campus de Cascavel CNPJ 78680337/0002-65
Rua Universitária, 2069 - Jardim Universitário - Cx. P. 000711 - CEP 85819-110
Fone:(45) 3220-3000 - Fax:(45) 3324-4566 - Cascavel - Paraná

PARANÁ
GOVERNO DO ESTADO

NICOLE REGINA SOUZA ROVARIS

Implementação de Sistemas de Custos sob a ótica da teoria Contingencial : estudo de caso em um hospital público do oeste paranaense

Dissertação apresentada ao Programa de Pós-Graduação em Contabilidade em cumprimento parcial aos requisitos para obtenção do título de Mestra em Contabilidade, área de concentração Controladoria, linha de pesquisa Contabilidade Financeira e Finanças, APROVADO(A) pela seguinte banca examinadora:

Orientador(a) - Denis Dall'asta
Universidade Estadual do Oeste do Paraná - Campus de Cascavel (UNIOESTE)

Detci Grapégia Dal Vesco
Universidade Estadual do Oeste do Paraná - Campus de Cascavel (UNIOESTE)

Osni Hoss
Universidade Tecnológica Federal do Paraná (UTFPR)

Cascavel, 7 de dezembro de 2018

Agradecimentos

Primeiramente a Deus, por me abençoar nesta árdua caminhada de estudos e prover tantas oportunidades boas em minha vida.

A minha família, pelo suporte e compreensão em todos os momentos que estive ausente, ou que precisei de uma mão amiga. Pai, Mãe, Edu, Déia, a vocês minha gratidão eterna por terem paciência e me apoiarem em todos os meus projetos.

Ao meu orientador, Professor Denis, por todo o auxílio, e principalmente pela paciência, pela motivação e por não desistir de mim quando eu achei que não conseguiria finalizar a dissertação.

Aos meus amigos, que compreenderam todas as minhas ausências nestes dois anos em que são necessárias escolhas entre sair ou estudar, especialmente Rosane, Fran (minha confidente), Anna, Celso, Sandro, Denize, Jéssica (pelo apoio moral), Raquel (por não me deixar desistir de mim), Yuri (cada comemoração na coleta de questionários) assim como outros, que agora não lembro o nome, mas que participaram deste processo de amadurecimento que se chama mestrado.

Ao meu amigo e chefe Fabrício, que me possibilitou sair por algum tempo da Cooperativa para estudar e posteriormente me aceitou novamente na equipe. Não tenho palavras para expressar a gratidão por poder ter esta oportunidade!

Aos meus colegas de mestrado, que, de uma maneira ou outra, estiveram sempre junto comigo passando pelas dificuldades e glórias que o mestrado proporciona.

A todos aqueles, que de alguma maneira, estiveram presentes nesta caminhada, o meu muito obrigada!

RESUMO

Este estudo teve por objetivo analisar os fatores contingenciais, que na percepção de gestores e colaboradores, motivaram ou dificultaram a implementação de um sistema de custos de um hospital universitário sob a ótica da Teoria Contingencial. Para tanto, foi realizada pesquisa descritiva, de procedimento, estudo de caso e abordagem qualitativa. O caso selecionado correspondeu ao Hospital Universitário do Oeste do Paraná (HUOP), que teve a implantação do sistema de gestão no ano de 2008 e está em processo de implantação do módulo de custos. A coleta dos dados foi realizada por meio de pesquisa documental, entrevistas semiestruturadas, observações de campo e questionários. Para a análise dos aplicou-se a análise de conteúdo para interpretação dos resultados, bem como análise de frequência e percentual para os questionários, com o auxílio das ferramentas tecnológicas Atlas TI®, NVivo® e SPSS®. Os principais resultados encontrados foram que os fatores porte e estrutura organizacional possuem influência positiva sobre a implantação do sistema de gestão do hospital, em especial do módulo de custos. Os fatores ambiente externo e interno influenciam de maneira parcial, na percepção dos respondentes. Já a influência do fator estratégia não foi percebida por parte dos gestores e, por fim, o fator tecnologia foi evidenciado como influência negativa na implantação do sistema. Este estudo limita-se à entidade e teoria pesquisada, e como sugestão de estudos futuros recomenda-se que seja acompanhado o processo de implantação do módulo de custos na entidade estudada, assim como sugere-se que este processo seja estudado sob a ótica de outras teorias.

Palavras-chave: sistemas de Custos; teoria contingencial; entidades públicas.

ABSTRACT

The objective of this study was to evaluate the contingency factors that, in the perception of the managers and collaborators, motivated or hindered the implementation of a system of costs of a university hospital under the perspective of the Contingency Theory. For that, it was a descriptive investigation, a procedure, a case study and a qualitative approach. The case was registered at the Hospital Universitário do Oeste do Paraná (HUOP), which had an implementation of the 2008 management system and is in the process of implementing the cost module. Data collection was done through documental research, semi-structured interviews, field observations and questionnaires. For an analysis of the results, a results analysis was used, such as the frequency and percentage analysis for the questionnaires, with the aid of Atlas IT®, NVivo® and SPSS® technology tools. The results were analyzed in the following topics: size and organization in which one can have a positive participation in the hospital management system, especially the cost module. The external and internal control criteria of partial influence, in the perception of the respondents. The factor measure was not perceived as part of the managers and, finally, the technology factor was evidenced as a negative consequence in the implementation of the system. This study is limited to the entity and theory researched, and as a suggestion of future studies it is recommended to follow the process of implementing the cost module in the entity studied, as well as suggesting that this process be studied from the perspective of other theories.

Keywords: cost systems; contingency theory; public entities

LISTA DE FIGURAS

Figura 1 – Estrutura da dissertação 21
Figura 2 – Síntese da triangulação e análise dos dados 53
Figura 3 – Desenho da Pesquisa 54
Figura 4 – Nuvem de Palavras - síntese das entrevistas 62
Figura 5 – Percepção dos respondentes acerca do Ambiente Externo 70
Figura 6 – Nuvem de Palavras – Fator Ambiente Externo 71
Figura 7 – Percepção dos Respondentes – Ambiente Interno 74
Figura 8 – Nuvem de Palavras – fator Ambiente Interno 75
Figura 9 – Percepção dos respondentes – fator Estratégia 79
Figura 10 – Nuvem de Palavras – fator Estratégia 80
Figura 11 – Nuvem de Palavras – fator Porte 85
Figura 12 – Percepção dos entrevistados – fator Porte 87
Figura 13 – Percepção dos entrevistados – fator Estrutura Organizacional 92
Figura 14 – Nuvem de Palavras – fator Estrutura Organizacional 93
Figura 15 – Percepção dos entrevistados – fator Tecnologia 98
Figura 16 – Nuvem de Palavras – fator Tecnologia 100

LISTA DE QUADROS

Quadro 1 – Trajetória Epistemológica da Teoria Contingencial 24
Quadro 2 – Divisão de funcionários por setores no HUOP 39
Quadro 3 – Dados de atendimento à população 42
Quadro 4 – Estrutura Organizacional do Hospital Universitário do Oeste do Paraná 44
Quadro 5 – Categorias de Análise 46
Quadro 6 – Cargos dos entrevistados 48
Quadro 7 – Instrumento de coleta para *survey*. 49
Quadro 8 – Relação de documentos 51
Quadro 9 – Desenho da Pesquisa 56
Quadro 7 – Resumo dos relatos sobre a influência de aspectos legais na implantação e manutenção do sistema de custos do hospital 64
Quadro 11 – Resumo dos relatos sobre a influência de fatores contingenciais externos na implantação do sistema de gestão (módulo de custos) 65
Quadro 12 – Resumo dos relatos sobre a influência de fatores contingenciais externos na implantação do sistema de gestão (módulo de custos) 66
Quadro 13 – Resumo dos relatos sobre a influência do processo licitatório na implantação do sistema de gestão (módulo de custos) 67
Quadro 14 – Resumo dos relatos sobre a influência da diversidade de pacientes atendidos na implantação do sistema de gestão (módulo de custos) 68
Quadro 15 – Resumo dos relatos sobre a influência do fator estratégia na implantação do sistema de gestão (módulo de custos) 78
Quadro 16 – Resumo dos relatos sobre a influência do porte na implantação do sistema de gestão (módulo de custos) 83
Quadro 17 – Resumo dos relatos sobre a influência do porte na implantação do sistema de gestão (módulo de custos) 84
Quadro 18 – Resumo dos relatos sobre a influência da estrutura organizacional na implantação do sistema de gestão (módulo de custos) 90
Quadro 19 – Resumo dos relatos sobre a influência da Tecnologia na implantação do sistema de gestão (módulo de custos) 96

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO 12

1.1 PROBLEMA DE PESQUISA 13

1.2 OBJETIVOS 19

1.2.1 Geral 19

1.2.2 Específicos 19

1.3 DELIMITAÇÃO PARA O ESTUDO 20

1.4 JUSTIFICATIVA E CONTRIBUIÇÃO DO ESTUDO 20

1.5 ESTRUTURA DA DISSERTAÇÃO 21

2 BASE TEÓRICA 22

2.1 ANTECEDENTES DA TEORIA CONTINGENCIAL 22

2.1 TEORIA CONTIGENCIAL 25

2.1.1 Estratégia 26

2.1.2 Estrutura Organizacional 28

2.1.3 Ambiente 29

2.1.4 Tecnologia 31

2.1.5 Porte 32

2.2 SISTEMAS DE CUSTOS EM ORGANIZAÇÕES HOSPITALARES 33

2.3 FORMULAÇÃO DE HIPÓTESES/PROPOSIÇÕES 36

3 MÉTODO E PROCEDIMENTOS DA PESQUISA 37

3.1 DELINEAMENTO DA PESQUISA 37

3.2 UNIDADE DE ANÁLISE 38

3.3 CONSTRUCTO DA PESQUISA 44

3.4 PROCEDIMENTOS DE COLETA DOS DADOS 47

3.4.1 Instrumentos de coleta 47

3.4.2 Ética na pesquisa 50

3.5 PROCEDIMENTOS DE ANÁLISE DE DADOS 50

3.5.1 Análise das entrevistas e documentos 50

3.5.2 Análise dos questionários 52

3.5.2 Modelo de análise dos dados 52

3.6 DESENHO DA PESQUISA 53

3.7 LIMITAÇÕES DOS MÉTODOS E TÉCNICAS DE PESQUISA 55

4 ANÁLISE DOS RESULTADOS 55

4.1 PERFIL DOS ENTREVISTADOS 55

4.1.1 Confiabilidade do instrumento de coleta 59

4.2 CARACTERIZAÇÃO DO SISTEMA DE GESTÃO 60

4.3 ANÁLISE DOS FATORES CONTINGENCIAIS 61

4.3.1 Análise do Ambiente 62

4.3.2 Fator Estratégia 76

4.3.3 Fator Porte 81

4.3.4 Fator Estrutura Organizacional 88

4.3.5 Fator Tecnologia 94

5 CONCLUSÕES 101

REFERÊNCIAS 106

APÊNDICE A – ROTEIRO DE ENTREVISTA SEMI-ESTRUTURADA 110

APÊNDICE B – QUESTIONÁRIO 112

1 INTRODUÇÃO

A temática “custos” atualmente é discutida academicamente nos diversos segmentos empresariais e entidades. Assim, a importância do termo “custos no serviço público” pode ser avaliada pelo crescente número de iniciativas governamentais em vários países nas últimas décadas, e pelo espaço que vem ganhando na literatura especializada, entretanto, esta temática ainda carece de trabalhos e pesquisas relacionadas às teorias no contexto brasileiro, bem como amadurecer a temática da aplicação de sistemas de custos no setor público brasileiro. Ademais, observa-se a necessidade da contabilidade de custos na administração pública desde 1.964, por meio da Lei nº 4.320, e posteriormente com o Decreto-Lei nº 200, de 1.967, na década de 80, com o Decreto nº 93.872, e a Constituição Federal existiam dispositivos legais que apontavam a obrigatoriedade de se apurar os custos na administração pública e evidenciar os resultados de sua gestão (Alonso, 1999; Wiemer & Ribeiro, 2004; Silva, Fank & Scarpin, 2011, Almeida, Borba & Flores, 2009; Bitti, Aquino & Cardoso, 2011).

Desta maneira, o pouco volume de trabalhos teórico-empíricos na literatura nacional no tema é notável. Assim como a não consideração de estudos anteriores ou teorias. Por sua vez, na literatura estrangeira verifica-se o uso de teorias, como Teoria da Contingência e a Teoria Institucional, aplicadas cada vez mais de forma conjunta (complementaridade teórica na construção de hipóteses) (Bitti, Aquino & Cardoso, 2011).

Neste sentido, as organizações hospitalares públicas também entram nesta discussão, por se tratarem de entidades que recebem repasses governamentais para se manterem sustentáveis e atenderem às demandas populacionais por saúde. Ressalta-se ainda, que muitos são os estudos relacionados às características, aplicabilidade e contribuições dos sistemas de informações gerenciais em hospitais. No Brasil, contudo, são poucas as pesquisas que buscam explicar, a partir de perspectivas teóricas, os antecedentes e/ou consequentes que motivam a adoção destes em organizações hospitalares, sendo que, no caso brasileiro, os estudos empíricos identificados indicam ausência de orientação teórica, resignando-se a estudos de caso único em organismos (principalmente hospitais públicos) que passaram por projetos de implantação de ferramentas de custeio (principalmente o Custeio Baseado em Atividades – ABC), evidenciando, desta maneira, a necessidade de se discutir estes artefatos nos aspectos teóricos (Bitti, Aquino & Cardoso, 2011).

Ademais, destaca-se a carência de discussões sob a ótica da Teoria Contingencial, que apresenta a premissa de que não existe uma estrutura organizacional única que atenda efetivamente a todas as organizações, ou seja, não existe uma fórmula única de gestão nas organizações, sendo que esta se encontra sujeita a influência de fatores como ambiente (interno e externo), estrutura organizacional, tecnologia, entre outros (Fagundes *et al*., 2010; Silva *et al*., 2013).

Assim, evidencia-se a lacuna encontrada com base nos estudos anteriores nacionais e internacionais, em que estes abordam apenas de maneira quantitativa o assunto tratado, limitando-se a discutir estatisticamente e quantitativamente a implantação e manutenção de sistemas de custos em organizações hospitalares, em especial hospitais públicos (Lin, 2010; Shay, 2014; Kanyua, 2015; Kirkpatrick, 2017), na busca de analisar e discutir teoricamente os fatores situacionais contingenciais que intervêm na implementação de um sistema informacional de custos. Neste sentido, o próximo tópico discute o problema de pesquisa a ser delineado

1.1 PROBLEMA DE PESQUISA

A partir de uma busca sistemática nas bases de dados nacionais e internacionais a respeito de estudos anteriores que abordam a temática “custos e teoria contingencial” e “custos em hospitais” obtiveram-se alguns resultados com vistas a problematizar a pesquisa e explanar a lacuna, conforme apresentados neste tópico.

O estudo de Camacho (2010) investigou e identificou os fatores que favorecem ou inibem a prática da Gestão de Custos Interorganizacionais (GCI), em hospitais privados no Brasil, sob a perspectiva da Teoria da Contingência. Por meio de levantamento junto a 40 hospitais, buscou-se analisar fatores que condicionam a formação de alianças com fornecedores e/ou clientes com o objetivo específico de gerenciar os custos de forma conjunta, sendo eles: margem de lucro; tipo de cadeia; mecanismos; confiança; estabilidade; benefícios mútuos; cooperação; interdependência; grau de competição; sistema de informação gerencial e; comprometimento. Os principais resultados destacaram como fatores inibidores da GCI: tipo de cadeia; confiança nos planos de saúde; benefícios mútuos com planos de saúde e; grau de competição para compra de insumos. Todos os demais fatores se apresentaram favoráveis. Além disso, não houve nenhum novo fator condicionante da GCI

revelado no setor hospitalar investigado, que não foi tratado na literatura e os hospitais demonstraram confiar mais nos fornecedores do que nos planos de saúde.

A pesquisa de Gonçalves *et al*. (2010) apresentou os resultados da construção de uma base de conhecimento a partir da gestão de custos na Fundação Hospitalar de Minas Gerais, desenvolvida pelo Observatório de Custos em Saúde, que mapeou, identificou e quantificou o consumo de recursos no setor de saúde, de 21 unidades assistenciais públicas. Portanto, este trabalho tratou da utilização da informação de custos como uma ferramenta de suporte da qualidade do gasto público na gestão hospitalar, muito além de apenas focar na redução dos custos.

A pesquisa de Silva *et al*. (2013) teve como objetivo investigar a percepção de gestores operacionais que atuam em um hospital da região do Vale do Itajaí, em Santa Catarina, no que se refere às contingências que impactam o gerenciamento da organização e de que maneira o sistema de custos contribui para a sua gestão. Então, a partir da Teoria Contingencial foram elaboradas seis proposições para investigar a percepção dos gestores com relação a: a) impacto das contingências externas no desempenho da organização; b) se as incertezas percebidas contribuem para a utilização das informações geradas pelo sistema de custeio; c) autonomia das equipes; d) se os gestores foram treinados para dar o apoio necessário à adequada alimentação do sistema de custeio; e) utilidade da informação gerada; f) utilização de tais informações por parte dos entrevistados.

Deste modo, por meio de entrevistas não estruturadas com os coordenadores de custos, de auditoria de contas, do setor de farmácia e do setor de internação, obtiveram-se os seguintes resultados: com relação às contingências externas, a tecnologia, o poder dos fornecedores e os agentes reguladores foram apontados como fatores impactantes para a gestão do hospital, no entanto, a segunda proposição não foi validada. Quanto aos fatores contingentes internos, foi confirmada a elevada autonomia das equipes, fato que prejudica as decisões administrativas. Com relação às informações de custos, os envolvidos no processo decisório utilizam as informações para a gestão. Então, conclui-se que os gestores tem clareza quanto aos muitos fatores contingenciais, além da contribuição que o sistema de custeio traz ao processo de decisão (Silva *et al*., 2013).

O estudo de Vaz *et al*. (2013) analisou a gestão de custos em um hospital em Minas Gerais, sua metodologia, peculiaridades, perspectivas e aplicabilidades. Então, foi analisada a reestruturação do departamento de custos. Os resultados apontaram que o sistema de custeio utilizado anteriormente pelo hospital, objeto de estudo, não fornecia as informações contábeis, financeiras e gerenciais necessárias aos usuários, além disso, o sistema tinha um alto custo de

instalação e manutenção, e ainda, valores elevados com a mão-de-obra para alimentar os dados no sistema, bem como o tempo despendido para tal, fatos agravados, pela não integração do sistema de custos com o sistema contábil-gerencial da instituição. Com a implantação do novo sistema de custeio, as informações tornaram-se confiáveis e fidedignas. O hospital adotou dois métodos de custeio: variável e por absorção. O estudo mostrou viabilidade de um sistema de custos que atenda as demandas legais e gerenciais. Após a reestruturação do departamento de custos, foi possível analisar quais serviços são mais rentáveis e quais dão prejuízos para o hospital, por exemplo, por meio de informações como margem de contribuição e ponto de equilíbrio.

A pesquisa de Martins, Portulhak e Voese (2015), investigou as práticas de gestão de custos utilizadas em hospitais universitários federais (HUF) e explorou as características que explicam a adoção ou não dos artefatos contábeis. A população delimitada era composta por 34 HUF, sendo que foram obtidas 11 respostas (32,35%). Por meio de análise descritiva e de *clusters,* identificou-se que apenas quatro hospitais de grande porte que possuem sistema de apuração de custos, sendo dois localizados na região Sul, um na Centro-Oeste e outro na região Nordeste do Brasil. Então, foram formados três *clusters:* o primeiro representou os 7 hospitais que não tem sistema de custeio; o segundo incluiu 3 hospitais que utilizam pelo menos um método (RKW ou Direto/Variável ou Por Absorção); e o terceiro, relacionou apenas um hospital que utiliza mais de um método, o RKW e o Custeio por Absorção. Os resultados evidenciaram que, apesar a obrigatoriedade na adoção de um sistema de informações de custos no setor público, a utilização dos métodos de custeio ainda não é plena, além disso, os hospitais, também, não utilizam outras ferramentas de gestão de custos.

Michels, Gonçalves e Zonatto (2015) verificaram como é praticada a Gestão de Custos Interorganizacionais (GCI) em um hospital filantrópico de média complexidade localizado no Rio Grande do Sul. Os resultados evidenciaram que o hospital adota as práticas de gestão de custos interorganizacionais, por meio do compartilhamento de informações com fornecedores e prestadores de serviços. A parceira estratégica contribuiu para a redução dos custos totais, bem como, o aumento dos retornos das receitas.

Hammad, Jusoh e Oon (2010) propuseram uma estrutura para examinar a relação entre fatores contextuais com base na teoria da contingência que influenciam o Sistema de Contabilidade Gerencial e o desempenho gerencial no setor de cuidados da saúde (hospitais) na busca de compreender como os diferentes elementos e fatores contingenciais se encaixam com o SGC para melhorar o desempenho gerencial. Neste sentido, compreender variáveis importantes que influenciam este desempenho auxiliaria os profissionais a desenvolverem

novas abordagens de concepção de SGC voltados para a área da saúde. Os autores desenvolveram um modelo teórico em que fatores como estratégia, estrutura, ambiente externo e tamanho podem ser mediados pelo SGC para examinar o impacto destes no desempenho gerencial, fornecendo clareza na ligação da utilidade percebida das características informacionais do SGC.

Macinati e Anessi-Pessina (2014) estudaram as evidências do uso e benefícios dos SGC nas organizações de saúde pública italianas. Neste sentido, os autores propuseram um modelo baseado em fatores contingenciais que afetam variáveis contextuais, a satisfação dos gestores com o SGC e se o desempenho financeiro é influenciado pelo uso deste artefato. Por meio de um questionário enviado a todas as organizações publicas de saúde italianas, concluiu-se que as estratégias de contenção de custos incentivam projetos de SGC mais sofisticados; o uso de SGC é influenciado direta e indiretamente por variáveis contingenciais, organizacionais e comportamentais e que; existe uma relação positiva fracamente significativa entre o uso de SGCs e o desempenho financeiro das organizações públicas da área da saúde.

Rouhana e Van Caillie (2016) discutem a utilização de ferramentas de controle gerencial nas organizações hospitalares com vistas a reduzir custos, manter o pessoal atualizado e integrar níveis adicionais de cuidados. Neste aspecto os autores buscaram ir além dos fatores contingenciais para avaliar o papel das diferentes partes interessadas (*stakeholders*) por meio de um estudo multicaso nos países da Bélgica e Líbano. Assim, os pesquisadores concluíram que o papel de cada colaborador ou *stakeholder* da organização hospitalar pode manipular e moldar o clima interno da organização, bem como o design dos sistemas de monitoramento de desempenho, e salienta-se o papel gerencial e a influência na escolha de um sistema de gestão adequado para essas organizações.

Por fim, destaca-se que internacionalmente estuda-se sobre a teoria contingencial e sistemas de controle gerencial, em especial o gerenciamento de custos, entretanto observa-se a lacuna (tanto internacional quanto nacional) no que se refere a estas pesquisas em organizações hospitalares. Neste sentido, Pavlatos (2012) realizou um estudo com o objetivo de examinar os fatores que influenciam o uso de sistemas de gerenciamento de custos para tomada de decisão, controle e avaliação de desempenho. Por meio de investigação empírica, aplicou-se um questionário a 100 principais empresas do ramo hoteleiro na Grécia, e concluiu-se que a extensão do uso dos sistemas de gerenciamento de custos para a tomada de decisões, controle e avaliação do desempenho está significativamente associada positivamente à qualidade de tecnologia da informação. Hotéis com sistemas de informação de alta qualidade usam mais sistemas de gerenciamento de custo para a tomada de decisões. Hotéis

com sistemas de informação de alta qualidade usam mais CMS Para a tomada de decisões. Já com relação ao fator estrutura, curiosamente, determinantes estruturais, incluindo a titularidade, tamanho e idade dos diretores financeiros da organização não foram variáveis significativas que afetem o design do sistema de gerenciamento de custos.

Levando em conta a as dificuldades na implantação de sistemas informacionais que atendam as necessidades de informações de custos, impostas pelas características e complexidades regulatórias do setor e um conjunto de normas públicas que recomendam que as entidades públicas desenvolvam processos de gerenciamento de custos e tendo como base pesquisas que utilizam a teoria da contingência como plataforma teórica buscando identificar a influência das variáveis contingenciais na organização e modelos teóricos descritos por Donaldson, (1999) que estudam a influências das variáveis contingências em estruturas organizacionais, observa-se a lacuna de pesquisa levantada pela necessidade de estudos acerca da Teoria Contingencial em organizações prestadoras de serviço, em especial naquelas que apresentam a iniciativa pública.

A discussão acerca de sistemas de custos em prestadoras de serviços a nível internacional é contextualizada por Auzair (2010), que menciona que o desafio das organizações prestadoras de serviços é endereçar as características únicas que podem vir a causar problemas no controle de qualidade, mensuração de performance e controle de custos. Brignall (1997) observa que os serviços são uma importante e crescente parte do Produto Interno Bruto (PIB) na maioria das economias avançadas. Neste sentido, o autor desenvolve um trabalho com o objetivo de sugerir algumas propostas no modelo do sistema de custos em serviços.

A Teoria da Contingência tem uma longa história na Contabilidade, mas existem algumas limitações em sua aplicação, especialmente na prestação de serviços. Primeiramente, menciona-se que existe a carência de estudos em interações das variáveis contingenciais que são relevantes para o *design* apropriado de um sistema de custos em serviços. Alguns desajustes e ajustes entre os estágios do ciclo de vida e sistemas de controle foram identificados, e que possuem implicações para a *performance* das organizações. Outro ponto importante é que as variáveis contingenciais podem ser interpretadas diferentemente por diferentes pesquisadores e administradores. Entretanto, pode-se tentar descrever as principais variáveis e suas relações, entre as quais é possível procurar uma explicação (Brignall, 1997).

Ainda sob a ótica da Teoria Contingencial, Kanyua (2015) estudou a influência de fatores que influenciam a adoção de tecnologias de informação e comunicação (TIC) em sete hospitais públicos em Nairóbi, no Quênia. O estudo descobriu que o custo dos materiais de

treinamento em TIC é considerado um dos problemas que afetam negativamente a implementação das TIC na maioria das instalações de saúde. O estudo revelou ainda que o gerenciamento de equipamentos médicos envolve outras atividades essenciais que garantem que o equipamento seja efetivamente planejado e orçado, adquirido e operado. O estudo descobriu que a instalação de infra-estrutura de TIC é uma grande desvantagem para a adoção das TIC. A evolução da infra-estrutura tecnológica das TIC nos hospitais influenciou drasticamente o ambiente comercial competitivo no setor da saúde, conforme provado pelo surgimento e fortalecimento da economia global, e a transformação das economias industriais em economias de serviços baseadas em conhecimento e informação. Sobre a influência da atitude da equipe de TIC na adoção de TIC, o estudo descobriu que a adoção de TIC foi percebida como desafiando a hierarquia de gestão tradicional e alterando a localização e a natureza da tomada de decisões na maioria dos hospitais públicos, sendo necessário que o governo aumente o orçamento de TIC para enfrentar os desafios de adoção em hospitais públicos em Nairobi, já que a pesquisa descobriu que o alto custo do financiamento de programas de TIC está imensamente influenciando a adoção de TIC. Neste sentido, fatores como disponibilidade de fundos, treinamento, infraestrutura de tecnologia, atitudes da equipe e políticas governamentais podem influenciar a adoção de sistemas de custos.

Com relação aos fatores tamanho e estrutura organizacional, Lin (2010) desenvolveu pesquisa com o objetivo de observar as relações entre essas duas variáveis em hospitais, por meio de pesquisa descritiva. Aboshagor (2011) pesquisou a implantação de sistemas de alocação de custos após sanção legal imposta pela Líbia em 2003, sob a ótica da teoria contingencial, revelando que os fatores contingenciais que restringem o desenvolvimento destes sistemas de alocação de custos são influenciados pela acurácia dos custos dos produtos. Neste sentido, fatores contingenciais como tamanho da organização, tipo de liderança, diversidade nos produtos, estrutura de custos da empresa e competição influenciam a adoção de sistemas de custos nas entidades.

Ademais, outros estudos em âmbito nacional e internacional (Moores & Chenhall,1991; Espejo, 2008; Haedr, 2012; Leite, 2014; Hyvönen, 2008; Kongchan, 2013; Shay, 2014; Guerra, 2007; Junqueira, 2010; Hammad, 2010; Kirkpatrick, 2017) evidenciam a influência de fatores contingenciais na estruturação, manutenção e *performance* de sistemas de controle gerencial, entretanto não abordam sistemas informacionais de custos em hospitais públicos brasileiros, torna-se propício investigar os fatores que afetam a implementação e manutenção deste artefato nestas organizações. Nesta pesquisa o foco será em sistemas de

custos, com vistas a aprofundar a análise da influência dos fatores contingenciais elencados nos estudos anteriores mencionados na entidade estudada.

O presente estudo é norteado pela seguinte questão: **“Como os fatores contingenciais influenciam/interagem/interferem a implementação de um sistema de custos em uma organização hospitalar pública?”**. Desta maneira, o próximo tópico discute os principais objetivos da pesquisa, com vistas a nortear a resolução deste questionamento.

1.2 OBJETIVOS

Esta sessão pretende discutir os principais objetivos da presente pesquisa, tais como os gerais específicos. O objetivo geral está presente no tópico 1.2.1, e os objetivos específicos, no tópico 1.2.2.

1.2.1 Geral

O objetivo geral da pesquisa é analisar os fatores contingenciais, que na percepção de gestores e colaboradores, motivaram ou dificultaram a implementação de um sistema de custos de um hospital universitário.

1.2.2 Específicos

Como objetivos específicos têm-se:

a) caracterizar a implementação do sistema de custos do hospital objeto de estudo sob a perspectiva de gestores e colaboradores;
b) verificar como os fatores contingenciais se relacionam e motivaram ou dificultaram o processo de implementação do sistema de custos no hospital objeto de estudo;
c) analisar os fatores contingenciais presentes na implementação do sistema de custos do hospital.

1.3 DELIMITAÇÃO PARA O ESTUDO

A entidade estudada trata-se do Hospital Universitário do Oeste do Paraná, localizada na cidade de Cascavel, PR. O recorte da pesquisa se deu dos meses de janeiro a novembro de 2018, e envolveu os gestores e coordenadores responsáveis pelas áreas do Hospital Universitário, assim como colaboradores, residentes e estagiários.

1.4 JUSTIFICATIVA E CONTRIBUIÇÃO DO ESTUDO

Existe evidente necessidade do desenvolvimento da teoria contingencial no contexto das organizações públicas e pelo entendimento da prática de gestão nestas organizações. Neste escopo, o presente estudo justifica-se pelo fato de que o conhecimento do custo dos serviços públicos é fundamental para se atingir uma alocação eficiente de recursos, pois o desconhecimento deste é o maior indicador de ineficiência no provimento dos serviços públicos, somado ao fato que, a apuração dos custos em estabelecimentos hospitalares é um trabalho complexo, consequência direta da diversidade de serviços prestados e que exige, dentre outras atribuições, a delimitação de centros de custos e um eficiente sistema de informações. Ademais, observa-se que existe discussão acerca da Teoria Contingencial e custos a nível internacional, entretanto, esta lacuna permanece em aberto a nível nacional. Ademais, busca-se estudar a adequação (*fit*) das organizações à essas variáveis para otimizar o desempenho e encaixe entre os contextos ambientais e a estrutura organizacional e, dessa forma, as organizações vivenciam momentos de ajuste às contingências (*fit*), em que o desempenho é maximizado, e mudanças nas variáveis contingenciais provocam a perda do ajuste entre estrutura e contingências , as organizações acabam por perder a capacidade de obter um desempenho ótimo, sendo que a capacidade de percepção e adaptação a essas mudanças é que permitirá a manutenção da competitividade (Alonso, 1999; Bonacim & Araujo, 2010; Junqueira *et al*., 2016).

Por fim, estudos no âmbito internacional como Lin (2010) Kanyua (2015) e Pizzini (2004) evidenciam o estudo da Teoria Contingencial nas organizações hospitalares sob o viés quantitativo. Observa-se a carência de estudos em profundidade nestas organizações, na busca de entender as relações dos fatores contingenciais com o sistema de custos da organização, desenvolvido em um ambiente natural, ou seja, dentro do ambiente hospitalar, sem afetar sua rotina, em que não há nenhum controle do pesquisador, com o cuidado de utilizar múltiplas

fontes de dados, como notas de campo, questionários para triangulação e entrevistas com diversos colaboradores-chave, na busca de obter a generalização analítica (Yin, 2001).

Neste sentido, espera-se, com o estudo, identificar e analisar os fatores que influenciam a implementação e manutenção do sistema de custos da organização estudada, de maneira a compreender as diretrizes do sistema de custos, com vistas a melhorar as práticas de gestão da organização e promover melhores serviços à população. Desta maneira, as contribuições esperadas com esta pesquisa serão para o estudo da Teoria Contingencial no âmbito da Contabilidade Pública e das organizações prestadoras de serviços, bem como na gestão de custos das organizações públicas, evidenciadas em estudos como o de Cavichioli (2016).

1.5 ESTRUTURA DA DISSERTAÇÃO

A estrutura da dissertação segue os parâmetros estabelecidos na Figura 1, em que se demonstra de maneira gráfica a trajetória da pesquisa.

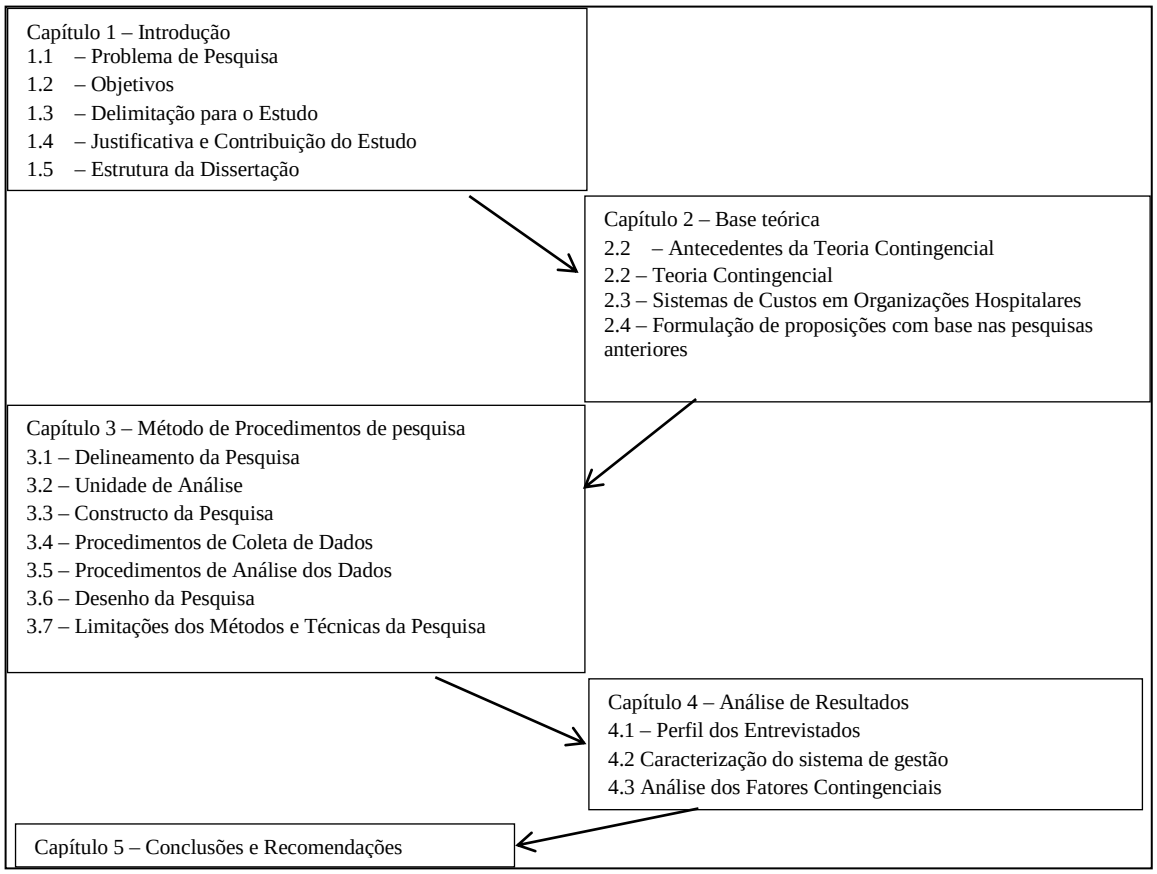

Figura 1 – Estrutura da dissertação
Fonte: dados da pesquisa (2017)

Segundo a Figura 1, discute-se na introdução aspectos introdutórios referentes ao problema de pesquisa, objetivos e delimitação do estudo, bem como a justificativa e estrutura da dissertação. O capítulo 2 discute a base teórica, abordando os antecedentes da teoria contingencial, sistemas de custos em organizações hospitalares e a formulação das proposições da pesquisa. Por fim, o capítulo 3 discute os principais procedimentos metodológicos abordados na pesquisa. Posteriormente serão desenvolvidos mais dois capítulos, referentes à discussão dos resultados e principais conclusões acerca da pesquisa. Conforme já mencionado, o próximo capítulo discute a base teórica, abordando os antecedentes da Teoria Contingencial, bem como os principais fatores discutidos na literatura.

2 BASE TEÓRICA

2.1 ANTECEDENTES DA TEORIA CONTINGENCIAL

Durante a primeira metade do século 20, a teoria da organização clássica serviu como a perspectiva dominante para entender como o trabalho nas organizações é feito. Dois pressupostos básicos foram fundamentais para essa perspectiva. Primeiro, os teóricos clássicos argumentaram que as tarefas do trabalho poderiam ser sistematicamente analisadas para determinar a melhor maneira de completar as atribuições de trabalho (Lin, 2010).

Este argumento se refletiu melhor no trabalho de Fredrick Taylor que, usando princípios de gerenciamento científico, tarefas segmentadas em etapas discretas, que então foram ordenadas sequencialmente para alcançar a máxima eficiência. Em segundo lugar, os teóricos clássicos argumentaram que, juntamente com uma das melhores maneiras de completar tarefas de trabalho, havia uma única maneira melhor de estruturar o trabalho em uma organização para alcançar o melhor desempenho. Em outras palavras, a teoria organizacional clássica baseou-se no pressuposto de que uma abordagem ideal da estrutura poderia ser identificada e universalmente aplicada em todas as organizações para alcançar um desempenho ótimo (Lin, 2010).

Neste sentido, estudos contemporâneos sob óticas diferentes das teorias clássicas foram desenvolvidas, dentre estes, destaca-se o surgimento da Teoria Contingencial. O principal aspecto de contingência de suas abordagens é que uma organização é estreitamente interdependente com o ambiente dentro dela opera. Como resultado, as prescrições não

podem ser feitas sobre organizações como um todo, ou mesmo sobre organizações em subgrupos distintos, como precedido pelas teorias da Administração Clássica (Hayes, 1975).

Woodward, Burns e Stalker e Lawrence e Lorsh foram os propulsores da teoria da contingencia na metade do século passado. Realizaram estudos demonstrando que a performance das empresas era altamente afetada pela sua estrutura organizacional, tecnologia e ambiente externo. Os estudos de Woodward, em 1950, consideraram a tecnologia como responsável por um papel tão ou mais importante do que a estrutura e os processos nas organizações, devido a sofisticação de empresas consideradas mecanicistas e outras orgânicas e de relações humanas. De acordo com a autora, a medida que a tecnologia avança, leva consigo uma estrutura mais mecanicista e, posteriormente, mais orgânica (Fagundes et al., 2014).

Burns e Stalker estudaram os efeitos do ambiente externo sobre o padrão de gestão e desempenho econômico por meio de uma pesquisa em 20 empresas nos anos 60, utilizando-se da entrevista estruturada. Ambos definiram dois sistemas opostos na prática de estrutura de gestão: o orgânico e o mecânico. Usando metodologia de estudo de caso para investigar as implicações das mudanças tecnológicas e de mercado para 20 empresas eletrônicas na Grã-Bretanha, esses pesquisadores descobriram que a estrutura em organizações efetivas diferiu dependendo dos atributos do ambiente externo. As organizações que operam em um ambiente estável têm maior probabilidade de usar uma estrutura mecanicista em que as atividades do trabalho foram coordenadas através da centralização, formalização e autoridade hierárquica. Em contrapartida, as organizações que operam em um ambiente dinâmico e em rápida mudança foram mais propensas a usar uma estrutura orgânica na qual a coordenação do trabalho foi alcançada através de processos descentralizados de tomada de decisão e de trabalho adaptativo (Fagundes et al., 2010; Lin, 2010).

Lawrence e Lorsch estudaram a relação entre as características estruturais e as condições de ambiente que as organizações enfrentavam enquanto buscavam descobrir o que as organizações faziam para lidar com as diversas condições econômicas e de mercado, por meio de uma pesquisa de campo elaborada por questionários e entrevistas, em 10 empresas de segmentos diversos (Fagundes et al., 2010).

A relação entre estratégia e estrutura das empresas foi abordada por Chandler, em meados de 62, por meio de analise documental. Com isso, ele concluiu que grandes empresas passaram de estruturas centralizadas para descentralizadas, e demonstrou historicamente que a estratégia determina a estrutura, entretanto deve buscar o equilíbrio destas para não perder a performance (Silva, 2013).

Perrow deu seguimento aos estudos de Woodward, sobre a variável tecnologia, chamando a atenção para duas de suas importantes dimensões: a possibilidade de analisar a tecnologia (se destaca na medida em que as atividades são desmembradas) e a presivibilidade ou variabilidade do trabalho (numero de casos excepcionais ou imprevisíveis e a extensão em que os problemas são conhecidos).

Os pesquisadores da universidade de Aston também focalizaram esforços para a continuidade dos estudos de Woodward. Evidenciaram que, para empresas pequenas, existe pouca necessidade de estrutura formal, ao passo que a empresa vai crescendo, deveria aumentar também a sua formalização. Os estudos desses pesquisadores são inspirados na burocracia ideal de Max Weber, ao apoiar a influência do tamanho nas características burocráticas: formalização, especialização, padronização e centralização. Também é importante salientar que o grupo pesquisado incluiu as empresas de serviços em sua amostra e caracterizando três aspectos pertinentes tanto para empresas de serviços como de manufatura: automação dos equipamentos, rigidez do fluxo de trabalho, especificidade da avaliação. O resultado da união entre essas variáveis denomina-se integração de fluxo de trabalho.

Gorla e Lavarda realizaram no ano de 2012 um levantamento do perfil bibliográfico sobre a aplicação da Teoria Contingencial nas pesquisas sobre orçamento, entre 2006 e 2011. Eles colocam também como autores seminais Chenhall, Tillema, Aguiar e Frezatti, Simon e Chen. O Quadro 1 sintetiza a trajetória epistemológica da Teoria Contingencial.

Ano	Autor(es)	Contribuição
1950	Woodward	Influência do fator tecnologia nos processos das organizações, em especial na estrutura organizacional.
1961	Burns e Stalker	Efeitos do ambiente sobre a estrutura organizacional.
1962	Chandler	Relação entre a estratégia e estrutura
1967	Lawrence e Lorsh	Relação da estrutura organizacional frente à concorrência.
1967	Perrow	Análise entre a tecnologia e a previsibilidade e variabilidade do trabalho.
1970	Pesquisadores da Universidade de Aston	Relação entre a estrutura organizacional e aspectos sociológicos.
1978	Waterhouse e Tiessen	Estudo de fatores contingenciais relacionados aos sistemas de controle gerencial.
2003	Chenhall	Análise de sistemas da influência de fatores contingenciais nos sistemas de Contabilidade Gerencial
2005	Tillema	Análise de fatores ambientais e organizacionais que explicam a utilização de sistemas de contabilidade gerencial sofisticados
2007	Aguiar e Frezatti	Influência de fatores contingenciais nas ferramentas modernas de gestão

Quadro 1 – Trajetória Epistemológica da Teoria Contingencial
Fonte: dados da pesquisa (2017), baseado em Fagundes et al. (2010) e Silva (2013)

Silva (2011) destaca a derivação de uma visão mecânica do trabalho da escolha de administração para uma abordagem mais comportamental, englobando aspectos psicológicos e sociológicos na teoria devido ao fato de enfatizar as necessidades sociais, a existência de um estilo de administrador e a dinâmica dos grupos. Também começa a se dar valor a abordagem sistêmica das organizações. Em suma, a autora destaca o deslocamento da administração da visão de existência de uma forma ótima e universal para uma abordagem situacional, em que fatores como ambiente externo e interno se relacionam e interagem de diversas maneiras e o sucesso depende do fit desses fatores. Ainda é importante salientar que a teoria deriva de uma integração de diversas áreas do conhecimento.

Os estudos de Waterhouse e Tiessen foram inclusos na trajetória epistemológica em razão de incluírem, no contexto das discussões vigentes na época, questões relacionadas aos Sistemas de Contabilidade Gerencial, consequentemente contribuindo para o desenvolvimento de pesquisas da teoria na área da contabilidade, conforme evidenciado pelo Quadro 2, que demonstra os autores seminais e suas principais contribuições para a Teoria Contingencial (Silva, 2013).

2.1 TEORIA CONTIGENCIAL

Os estudos sobre a Teoria Contingencial tiveram início, como já mencionado, no final dos anos 50, por meio dos pesquisadores Woodward (1958), Burns & Stalker (1960) e Lawrence & Lorsch (1967), em que constataram que a *performance* econômica das empresas era afetada pela estrutura organizacional destas, pela tecnologia e pelo ambiente externo. Os teóricos da abordagem da Teoria Contingencial se afastaram das abordagens tradicionais de gestão de haver uma "melhor maneira" de gerenciar e estruturar organizações e sustentavam que a "melhor" estrutura era dependente do ambiente em que a organização existia e sugeriram que havia uma relação ambiente-estrutura-desempenho para a maioria das organizações (Fagundes *et al*.,2010; Williams, Ashill & Naumann, 2016).

A abordagem contingencial, também denominada situacional, por possuir uma abordagem ainda maior que a sistêmica, pois focaliza os pormenores das relações entre as partes de um sistema, bem como as interações funcionais entre os diversos fatores contingenciais relacionados. Esta teoria postula que uma a organização deve ter uma estrutura que seja consistente com suas necessidades ambientais. A eficácia de uma organização baseia-se na sua adequação aos fatores internos e externos, como o ambiente, o tamanho da

organização e a estratégia da organização e fatores tecnológicos para tomar uma decisão. Neste sentido, a teoria explica que o sucesso das organizações enfatiza a aptidão a fatores como o ambiente, que desempenha um papel fundamental no desempenho organizacional, na busca por alcance da harmonia e coerência entre o ambiente e fatores externos da organização (Fagundes *et al*., 2010; Bae, 2011; Silva, 2013; Kanyua, 2015).

Neste sentido, em suma, os estudiosos da organização identificaram muitas vezes três princípios fundamentais da teoria da contingência, que incluem: 1) não existe uma única "melhor" maneira de organizar; 2) para qualquer situação dada, nem todas as formas de organização são igualmente eficazes; e 3) a maneira mais apropriada ou preferida de organizar em uma determinada situação depende da tarefa e condições ambientais de uma organização, ou "contingências" (Shay, 2014).

Podem se destacar como fatores contingenciais o ambiente, a tecnologia, a estratégia, estrutura e tamanho. Assim, para os autores da teoria contingencial, além de alinhar-se às características do ambiente de atuação à estrutura organizacional, deve-se seguir a estratégia adotada, entre outros fatores contingenciais que podem interferir nas decisões das organizações Sendo assim, a teoria da contingência serve como uma perspectiva bem estabelecida e importante dentro dos princípios da teoria da macroorganização. Embora os estudiosos geralmente reconheçam a capacidade da teoria de contingência de abordar questões de desempenho organizacional, esta também explica a variação nas estruturas organizacionais, reconhecendo que os ambientes contingentes e as tarefas que exigem "ajuste" influenciam o desempenho e também variam e conflitam (Shay, 2014; Junqueira et al., 2016).

2.1.1 Estratégia

Por estratégia entende-se como aquelas decisões tomadas pelas organizações para obterem vantagens competitivas sustentáveis com relação aos concorrentes. Genericamente, as empresas buscam desenvolver uma vantagem competitiva sobre os participantes do mercado (Porter, 1994). A tipologia estratégica descrita por Miles e Snow (1978), de acordo com Conant, Morwa e Rajan (1990), está baseada no pressuposto de que as empresas estabelecem padrões de comportamento estratégicos relativamente duradouros, os quais alinham a organização ao seu ambiente em um processo denominado Ciclo Adaptativo, que envolve o alinhamento para componentes estratégicos: problemas de mercado; problemas de tecnologia de produção; problemas administrativos (Espejo, 2008; Silva, 2010).

Chenhall (2003) pondera que a estratégia é um pouco diferente das outras variáveis contingenciais. Em certo sentido, é o meio pelo qual os gerentes podem influenciar a natureza do ambiente externo, as tecnologias da organização, os arranjos estruturais e a cultura de controle e os sistemas de controle gerencial. O papel da estratégia é importante, pois aborda a crítica de que a pesquisa baseada em contingências pressupõe que o sistema de controle gerencial de uma organização é determinado pelo contexto e que os gerentes são capturados pela situação operacional.

Vários modelos de formulação estratégica foram oferecidos dentro da perspectiva da gestão estratégica ao longo do tempo, retratando a adaptação estratégica como um processo contínuo. Dentro desse processo, os líderes organizacionais antecipam ou reagem às mudanças ambientais através da formulação de estratégias específicas, levando em consideração condições ambientais, variáveis organizacionais e desempenho passado. Por sua vez, essa adaptação estratégica requer adaptação estrutural para apoiar as estratégias organizacionais, e essas mudanças estratégicas e estruturais levam a mudanças comportamentais dentro da organização que, em última instância, afetam o desempenho da empresa (Shay, 2014).

As evidências de estudos anteriores sugerem vínculos entre estratégia e controle de custos e formalidade de avaliação de desempenho. Os estudos são focados na estratégia no nível estratégico da unidade de negócios, em vez de níveis corporativos ou funcionais. A maioria dos estudos exploram as estratégias de liderança de defesa e custos que consideram o controle de custos e objetivos operacionais e orçamentos específicos mais apropriados do que empresários, prospectores e estratégias de diferenciação de produtos. Simons (1991) descobriu que entidades com pouca sensação de urgência sobre a criação de uma visão não utilizavam controles interativos, sendo consideradas generalizações bastante simplistas (Chenhall, 2003).

Durante grande parte do século 20, a estratégia recebeu pouca atenção na literatura da organização de cuidados de saúde até que mudanças ambientais dramáticas marcassem o setor de cuidados de saúde nas décadas de 1970 e 1980, fazendo com que gerentes e estudiosos buscassem uma melhor compreensão da gestão estratégica das organizações de cuidados de saúde (Kirkpatrick, 2017).

Como a estratégia pode ser descrita em vários aspectos, observa-se que esta se delineia de maneira diferenciada em organizações públicas, sendo que nos últimos anos, a "estratégia" também obteve um status elevado como uma atividade necessária e legítima de gerentes públicos (Kirkpatrick, 2017). Como formas de posicionamento estratégico, as discussões de

diversificação como uma oportunidade estratégica para os hospitais ganharam impulso na década de 1970, antes da atividade de diversificação inicial observada no final dos anos 1970 e início da década de 1980. Na década de 1990, a diversificação tornou-se o componente básico do comportamento estratégico dos hospitais nos Estados Unidos, que alguns acreditavam ser "a mais importante forma de expansão organizacional nos cuidados de saúde”. Assim, à medida que as mudanças da indústria continuaram durante as décadas de 1980 e 1990, provocando uma maior atividade de diversificação e integração entre os hospitais e os sistemas de saúde, a perspectiva da gestão estratégica continuou a ganhar popularidade entre os pesquisadores de serviços de saúde. Exemplos de estudos de organização de cuidados de saúde que empregaram a teoria da gestão estratégica são inúmeros (Shay, 2014).

Neste sentido, Miles e Snow definem três tipos de posicionamento estratégico para a organização: Defensores, Analisadores e Prospectores. Cada tipo tem sua própria estratégia única para se relacionar com o(s) seu(s) mercado(s) escolhido(s), e cada um tem uma configuração particular de tecnologia, estrutura e processo que é consistente com sua estratégia de mercado. Um quarto tipo de organização encontrada em nossos estudos é chamado Reator. O Reator é uma forma de "falha" estratégica em que existem inconsistências entre sua estratégia, estrutura de tecnologia e processo (Miles & Snow, 1978).

2.1.2 Estrutura Organizacional

A estrutura organizacional diz respeito à distribuição formal de papéis e tarefas entre os membros da organização. Constitui-se nos arranjos organizacionais que influenciam a eficiência do trabalho, a motivação dos indivíduos, os fluxos de informação e o sistema de controle (Chenhall, 2003). No contexto da teoria contingencial, a estrutura organizacional está relacionada com seu ambiente e pode ser medida por grau de descentralização (Espejo, 2008; Silva, 2010).

Embora múltiplos conceitos tenham sido estudados, vários são reconhecidos consistentemente como dimensões centrais da estrutura: centralização, formalização, padronização, especialização e diferenciação. A centralização refere-se a medida em que a autoridade de decisão está localizada em ou perto do topo da hierarquia organizacional ou está dispersa entre os membros da organização. A formalização refere-se a medida em que as descrições e os requisitos de trabalho são por escrito. A especialização refere-se ao número de

funções especializadas na organização. A diferenciação refere-se à segmentação da organização em subsistemas onde partes designadas do processo entrada-saída são concluídas (Lin, 2010).

Configurações organizacionais são combinações típicas de atributos básicos, resultando da interação das forças que influenciam a organização. Tipicamente, hospitais, universidades, firmas de serviços profissionais (contabilidade, engenharia, serviços jurídicos, sociais, etc.) são organizações que dependem, para funcionar bem, de seus operadores, em primeiro lugar Mintzberg (1994) as chama "organizações profissionais": o trabalho de produção exige qualificações de alto nível e não se presta bem à formalização. O mecanismo dominante de coordenação é a padronização das qualificações: o saber e as habilidades são formalizados através do processo de formação e as normas definidas pelas associações profissionais. Porém, por causa da complexidade e da variabilidade do seu trabalho, os profissionais conservam muita discrição nas decisões relativas ao tipo e à maneira de produzir os serviços. Em conseqüência, o papel da *technostruture*, dos gerentes e também do *locus* de tomada de decisão pode ficar limitado (Dussault, 1992).

2.1.3 Ambiente

O fator contingencial ambiente é conceituado como o fator externo à organização, ou a totalidade dos fatores físicos e sociais que são diretamente considerados no comportamento decisório dos indivíduos em uma organização. Pode ser subdividido em interno e externo. Esta pode abranger características de estabilidade, previsibilidade e rapidez de mudanças com relação a atitudes da concorrência, competição por mão-de-obra, competição por compra de insumos ou componentes, tecnologia aplicada ao processo produtivo e restrições legais e econômicas aplicadas ao setor. Neste sentido pode-se constatar que se pode inferir que o ambiente externo, caracterizado pela hostilidade, turbulência e incerteza do ambiente influenciam os Sistemas de Controle Gerencial e assim, também influenciam nas tensões dinâmicas, visto que os SCG possuem como uma de suas funções, equilibrar as tensões (Espejo, 2008; Silva, 2010; Pletsch, 2015).

O ambiente externo é uma poderosa variável contextual que está na base da pesquisa baseada em contingências. Segundo Chenhall (2003), talvez o aspecto mais pesquisado do meio ambiente seja a incerteza, sendo que anteriormente, a pesquisa de contingência precedeu no design da organização focada nos efeitos da incerteza sobre a estrutura organizacional.

Outras variáveis mencionadas por Kandwalla (1977) turbulência (arriscada, imprevisível, flutuante, ambígua), hostilidade (estressante, dominante, restritiva), diversidade (variedade de produtos, insumos, clientes), complexidade (tecnologias de desenvolvimento rápido), além da complexidade e dinamismo (Chenhall, 2003).

Este conceito, segundo Lin (2010) inclui o ambiente externo e interno da organização. O ambiente externo inclui fatores que existem fora dos limites da organização, mas são relevantes para a consecução de objetivos organizacionais, como regulamentos industriais e governamentais, características de usuários de produtos organizacionais, demanda de produtos ou serviços do consumidor, fontes de insumos para a organização, acessibilidade a fornecedores e flexibilidade nos mercados financeiros.

Uma ideia fundamental por trás da teoria da contingência é que a viabilidade organizacional depende de um ajuste entre a organização e seu ambiente. Uma organização é considerada um sistema aberto, que enfatiza a complexidade e a variabilidade das partes individuais, participantes individuais e subgrupos, bem como a frouxidão das conexões entre eles (Kanyua, 2015).

Muitos estudiosos da teoria contingencial investigaram os fatores acerca dos fatores externos. Esses conceitos podem ser classificados em quatro categorias: complexidade ambiental, variabilidade ambiental, interações organizacionais e vantagem ambiental. Como complexidade ambiental considera-se número e variedade de fatores externos que afetam a organização, bem como e extensão e heterogeneidade das atividades fora da organização que são relevantes para sua operação. Por variabilidade ambiental entende-se o alcance das atividades na qual a organização está envolvida. Com relação à heterogeneidade ambiental, trata-se do número de diversidade de fatores externos que afetam a organização, estendendo-se àqueles que são similares ou diferentes uns dos outros, bem como a concentração geográfica de organizações similares. Por fim, a vantagem ambiental se refere ao grau de ameaça imposto pelo ambiente externo, níveis de competição, importância de um recurso para a organização e as fontes das quais está disponível, extensão de que os recursos disponíveis são abundantes ou escassos e Extensão de que o ambiente fornece recursos suficientes para a organização (Lin, 2010).

O ambiente das organizações hospitalares, segundo Dussault (1992), geralmente complexo, embora estável. Quando são de grande porte, uma certa burocracia aparece. Os profissionais vão tentar controlá-la para manter seu poder sobre as decisões que influenciam o seu trabalho (condições de trabalho, sistema de promoção, distribuição dos recursos). A autonomia profissional tende a favorecer a segmentação em grupos com interesses

divergentes, o que explica a dificuldade de fazer mudanças ao nível da organização como unidade. Paradoxalmente, mudanças acontecem facilmente ao nível das unidades, justamente por causa da autonomia dos operadores. Por natureza, esse tipo de trabalho é difícil de ser formalizado e controlado; então a centralização e a burocratização não são estratégias administrativas compatíveis com a produção de serviços de bom nível.

2.1.4 Tecnologia

A tecnologia tem muitos significados no comportamento organizacional. Esta refere-se genericamente ao modo como os processos de trabalho da organização funcionam (a maneira como as tarefas transformam entradas em saídas) e incluem hardware (tais como máquinas e ferramentas), materiais, pessoas, *software* e conhecimento (educação dos funcionários, habilidades, processos de trabalho. Chenhall (2003) destaca três tipos de tecnologia identificados na literatura organizacional que são considerados importantes para o formato do Sistema de Controle Gerencial: incerteza na tarefa, complexidade e interdependência. (Chenhall, 2003; Espejo, 2008; Silva, 2010; Pletsch, 2015).

Com relação ao fator tecnologia Kanyua (2015) pondera que os tomadores de decisão devem levar em consideração os fatores de tecnologia, organização e meio ambiente que afetam a adoção da tecnologia.

Para ter sucesso em um ambiente dinâmico e em rápida mudança, a organização deve ser flexível, dinamizar internamente e ter capacidade para renovar e inovar. Para seguir a ideia por trás da teoria da contingência, cada organização deve monitorar seu próprio ambiente e perceber que as organizações precisam lidar com situações diferentes de diferentes maneiras. A estrutura de tecnologia, organização e meio ambiente foi adaptada em estudos de adoção de tecnologias no passado e fornece um quadro analítico útil, segundo Kanyua (2015).

Perrow (1967) define a tecnologia como as ações que um indivíduo realiza em um objeto, com ou sem a ajuda de ferramentas ou dispositivos mecânicos, para fazer alguma mudança nesse objeto. Woodward (1958) contribui com conclusões que características estruturais com níveis de autoridade, extensão de controle, formalização e padronização variaram de acordo com a complexidade dos processos tecnológicos que foram usados para transformar entradas para saídas. Neste sentido, organizações com tecnologia mais simples, o trabalho tende a ser coordenado de maneira centralizada. Já organizações que utilizam processos tecnologicamente mais complexos, como a produção de lotes personalizados ou

pequenos, são mais propensas a coordenar as atividades de trabalho usando a autoridade descentralizada, a redução do controle gerencial e uma maior flexibilidade para decidir como as tarefas deveriam ser concluídas (Lin, 2010).

2.1.5 Porte

Por fim quanto ao fator o tamanho, a capacidade física de uma organização é um dos aspectos que considera as restrições físicas como limitantes da quantidade de trabalho. O crescimento do tamanho das organizações permitiu que estas melhorassem a eficiência, proporcionando oportunidades de especialização e divisão do trabalho. As grandes organizações tendem a ter mais poder no controle de seu ambiente operacional e, ao empregar técnicas de produção em grande escala, reduziram a incerteza da tarefa. No entanto, à medida que uma organização se torna maior, a necessidade de gerentes para lidar com maiores quantidades de informações aumenta a um ponto em que eles precisam instituir controles. O tamanho também proporcionou às organizações os recursos para expandir-se para operações globais, às vezes por meio de fusões, aquisições, licenciamento ou outros acordos colaborativos, entretanto criam preocupações burocráticas e administrativas. Um exemplo comum de tamanho nesse aspecto é o número de leitos nos hospitais. A vantagem do uso de uma medida de restrição física é possibilitar um padrão razoavelmente comparável, embora a tecnologia possa interferir (Kimberly, 1976; Chenhall, 2003).

Kimberly (1976) ainda argumenta que não existem definições conceituais de tamanho, devido às poucas discussões na literatura sobre como o tamanho deve ou pode ser definido em um sentido conceitual, embora exista um consenso considerável sobre como ele deve ser definido operacionalmente. Neste sentido, destacam-se alguns aspectos referentes ao tamanho das organizações, que são frequentes na literatura, tais como a capacidade física da organização, pessoal disponível, *inputs* e *outputs* organizacionais e recursos disponíveis.

Em suma, destaca-se o deslocamento da administração da visão de existência de uma forma ótima e universal para uma abordagem situacional, em que fatores como o ambiente externo e interno se relacionam e interagem de diversas maneiras e o sucesso depende do alinhamento ou *fit* desses fatores. Ainda é importante salientar que a teoria deriva de uma integração de diversas áreas do conhecimento (Silva, 2013).

2.2 SISTEMAS DE CUSTOS EM ORGANIZAÇÕES HOSPITALARES

O ambiente econômico atual criou a necessidade de uma reestruturação da gestão de custos. Pressões competitivas mundiais, o crescimento do setor de serviços e os avanços nas tecnologias de informação e de manufatura mudaram a natureza da economia e fizeram com que muitos fabricantes mudassem drasticamente sua maneira de operar negócios. Por sua vez, as mudanças deram início ao desenvolvimento de práticas inovadoras e relevantes para a gestão de custos. Consequentemente, sistemas de contabilidade baseados em atividades foram desenvolvidos e implementados em muitas organizações. Além disso, o foco dos sistemas de contabilidade gerencial foi ampliado para possibilitar que os gestores pudessem melhor atender às necessidades dos clientes e gerir a "cadeia de valores" das empresas, somado à ênfase dos gestores nos quesitos tempo, qualidade e eficiência (Hansen & Mowen, 2001).

Qualquer empresa ou atividade que manipule valores necessita de controle de custos, não importa seu tamanho. E mais, não basta controle sem análise, por isso, a Contabilidade de Custos não serve apenas como um instrumento de mensuração monetária de estoques e resultado, mas também possui grande potencial no campo gerencial, no auxílio do Controle e como ajuda para tomada de decisões, por consistir na alimentação de informações sobre valores que dizem respeito a consequências de curto e longo prazo nas empresas sobre os produtos fabricados e/ou comercializados por elas (Martins, 2000).

A tendência no setor de serviços é a conscientização da utilidade da informação de custos. Essa conscientização pode ser verificada com crescimento da utilização dos conceitos de gestão de custos em sistemas baseados em serviços. Adicionalmente, as características singulares das empresas de serviços requerem uma extensão e adaptação da gestão de custos às suas circunstâncias singulares (Hansen & Mowen, 2001).

O segmento de prestação de serviços se destaca, mundialmente, no PIB dos países desenvolvidos e em desenvolvimento. Neste sentido, apesar da empresa prestadora de serviços estar desobrigada de manter controle de estoque, uma vez que a prestação de serviços se caracteriza pela venda de produtos intangíveis, necessita das informações fornecidas por um sistema de custeio, com o objetivo de compreender o comportamento dos seus custos em particular e a influência dos mesmos na gestão dos negócios em geral. Apesar de não haver diferenças significativas nos conceitos de custos entre empresas industriais e de serviços, o que se percebe na literatura é a diferença no foco da utilidade da informação, pois a intangibilidade dos serviços produz necessidades de informações sobre os custos, as quais permitem incorporar todos os custos relacionados à organização aos objetos de custos pré-

estabelecido, bem como informações que possibilitam desenvolver programas de retenção de mão-de-obra (Borgert & Silva, 2005; Silva, 2006).

Nas entidades públicas, assim como em empresas privadas, é importante conhecer os custos dos produtos e serviços. Sendo assim, vários estudos têm mostrado a importância da apuração de custos no setor Público, seja somente para saber o custo de determinados serviços ou projetos, ou até mesmo para medir o desempenho de programas de governo. Ademais, observa-se que a falta de unanimidade na aplicação de uma metodologia específica na gestão dos custos no setor público proporcionou a realização de pesquisa contábil voltada à discussão de diferentes métodos de custos que se adaptem a cada órgão ou setor específico das entidades públicas (Dias *et al*., 2009; Söthe *et al*., 2010).

Ainda, a obrigatoriedade da utilização de sistemas de custos nas entidades públicas foi instituída inicialmente pela Lei nº 4.320/1964 (artigo 99), que estabelece como a administração pode utilizar os recursos conseguidos pelos órgãos públicos, bem como a regulação de como as necessidades da sociedade serão atendidas e a adequada mensuração dos recursos consumidos, como forma de comunicação à sociedade, da utilização dos recursos; logo a seguir foi reforçada pelo artigo 79 do Decreto Lei nº 200/1967, que ampliou à administração pública a obrigação de apurar os custos como forma de evidenciação dos resultados na administração pública; e recentemente pela Lei Complementar nº 101/2000, mais conhecida como Lei de Responsabilidade Fiscal, que estabelece a obrigatoriedade da implantação de sistemas de custos nos órgãos públicos. Neste sentido, evidencia-se a necessidade da implantação da contabilidade de custos no setor público, cabendo aos municípios e estados se adequarem a esta nova obrigação como fonte de informações para tomada de decisão (Söthe, *et al*., 2010; Silva, Fank & Scarpin, 2011).

Destaca-se que o sistema de informações de gestão de custos é um subsistema de informações contábeis que está preocupado primariamente com a produção de saídas para usuários internos, usando entradas e processos necessários para satisfazer os objetivos gerenciais. Este sistema não está limitado a qualquer critério formal que define entradas e processamentos e possui como objetivos amplos fornecer informações para computar custos de serviços, produtos e outros objetos de interesse da gestão, fornecer informações para o planejamento e controle e fornecer informações para tomadas de decisão. Neste sentido, o sistema de custos na entidade pública tem a determinação de unir as informações apresentadas pelos vários órgãos ou departamentos e apresentar a mensuração do consumo de recursos que foram disponibilizados, por meio da mensuração de custos por meio dos métodos como

Custeio por Absorção, Custeio Variável ou Direto, Custeio Baseado em Atividades e Custeio Padrão (Hansen & Mowen, 2001; Silva, Fank & Scarpin, 2011).

Destaca-se os conceitos referentes a despesa, custos e processos de controle utilizados na administração pública. Entende-se como despesa o desembolso financeiro correspondente a qualquer ato de gestão do governo, enquanto o custo é o consumo de recursos na produção de um bem ou serviço (custo do produto), consumo de recursos pelas atividades das organizações governamentais (custo da atividade ou processo) (Wiemer & Ribeiro, 2004).

Como benefícios, a mensuração dos custos na entidade pública permitirá ao gestor público a análise dos desvios entre o planejamento (padrão) e o executado (real), considerando como as alterações na utilização dos recursos, em que os recursos disponíveis sejam utilizados de forma que revertam, de fato, em benefício à sociedade, com adequado posicionamento das variações ocorridas. O consumo dos recursos públicos de forma responsável poderá refletir na satisfação social e do bem comum. Entretanto, salienta-se que podem existir impedimentos formais e dificuldades de ordem prática, referentes à institucionalização destas nas entidades. Outro aspecto no qual é relevante a apuração dos custos é relativo ao controle social, no qual sua apuração e publicidade propiciam aos usuários e auditores, informações sobre a qualidade dos serviços prestados. Hoje, pela inexistência de sistema de custos, esse controle fica centrado somente em aspectos formais e legais dos atos de gestão (Wiemer & Ribeiro, 2004; Silva, Fank & Scarpin, 2011).

A formação do custo do serviço público obedece à mesma estruturação das entidades privadas, com a ponderação de que não haverá um preço de comercialização, mas de formação dos recursos necessários para que os recursos sejam utilizados em detrimento da população, com objetivo de atender ao bem comum ou a coletividade (Silva, Fank & Scarpin, 2011).

Salienta-se que a importância do controle de custos, especialmente em organizações hospitalares públicas, em que o volume de recursos para manter uma estrutura complexa como esta, requer um controle rigoroso por parte dos gerentes, visando o processo de gestão da unidade hospitalar no sistema de saúde e, ainda, incluir em suas atividades a otimização de serviços com menor custo, observando o conceito de economia da saúde (Dallora & Foster, 2008).

Neste sentido, destaca-se que organizações hospitalares são, de maneira geral, instituições complexas que prestam serviços de diagnóstico, prevenção, tratamento, hospedagem, educação, pesquisa entre outros. Desta maneira, a gestão de custos nas organizações hospitalares possibilita melhorar a comunicação entre os agentes interessados,

comparar objetivos e realizações internamente entre outras entidades, analisar alternativas de redução de custos, evidenciar ineficiências, fornecer subsídios para negociar reembolsos dos serviços prestados, dentre outras funções (Silva, 2006).

Este leva em consideração a realidade atual da escassez e da insuficiência de recursos para as necessidades da saúde e traz como princípio a adoção de medidas racionalizadoras, que propiciem redução dos custos sem que ocorram impactos negativos nos níveis de saúde, ou seja, aumentar a eficiência de serviços sem prejuízos na eficácia ou efetividade do que está sendo prestado. Ainda, as organizações hospitalares públicas apresentam a questão primordial por estarem inseridas no Sistema Único de Saúde (SUS) de não se ter controle total sobre as receitas, pois o preço do serviço prestado que determina a receita SUS não é negociado e sim estabelecido pelo Ministério da Saúde (Dallora & Foster, 2008). Neste sentido, o próximo tópico discute a formulação de proposições da pesquisa.

2.3 FORMULAÇÃO DE PROPOSIÇÕES

Com base em pesquisas anteriores que embasaram a contribuição da pesquisa (Chenhall, 2003; Borgert & Silva, 2005; Leite, 2014; Silva, 2013; Auzair, 2010; Lin, 2010; Fagundes *et al.*, 2010; Kirkpatrick, 2010; Kanyua, 2014; Brignall, 1997; Cavichioli, 2017), bem como a problematização da presente dissertação, cabem ser destacadas algumas proposições para nortear as análises dos dados coletados. Conforme salienta Yin (2001), a estratégia de análise de dados composta pelas proposições teóricas, consiste em seguir as proposições que deram origem ao estudo de caso. Como um guia, elas ajudam o investigador a selecionar os dados, organizar o estudo e definir explanações alternativas. Neste sentido, de acordo com cada fator contingencial, segundo estudos anteriores surgem as seguintes proposições de pesquisa:

P1: Variáveis ambientais externas relacionadas a incertezas no financiamento dos serviços prestados e monitoramento governamental e social favoreceram na decisão pela aquisição e implementação do sistema de custos.

P2: A estrutura organizacional pública fundamentada no controle de quanto se gasta com o patrimônio público e a busca pela mudança de paradigma no entendimento de como e porque os gastos acontecem incentivaram a implementação do sistema de custos buscando a

racionalização dos recursos investidos nos serviços finalísticos do hospital motivaram a implementação do sistema de custos.

P3: O porte do hospital, motivado por uma demanda crescente de atendimento à saúde pública e as características de hospital escola motivaram a organização do sistema de custos.

P4: A decisão de mudança de paradigma na gestão dos recursos do hospital motivou enfermeiros, médicos e demais profissionais de atendimento à saúde na implementação do sistema de custos para a construção de indicadores e relatórios gerenciais de custos.

P5: A decisão da mudança da gestão baseada em quanto se gasta (sistema formal de gestão pública) para um processo de gestão fundamentado em como e porque os recursos são consumidos influenciou os recursos tecnológicos e de TI.

Neste sentido, após caracterização das proposições, futuramente discutirse-ão as hipóteses que nortearão a parte quantitativa da pesquisa. Assim, o próximo capítulo discorre sobre os principais métodos e procedimentos adotados na pesquisa para coleta e análise dos dados.

3 MÉTODO E PROCEDIMENTOS DA PESQUISA

Este capítulo possui como objetivo apresentar o método e procedimentos da pesquisa, sendo que está segregado em delineamento da pesquisa, unidade de análise, constructo da pesquisa, bem como apresenta os principais procedimentos de coleta e análise dos dados coletados na presente dissertação.

3.1 DELINEAMENTO DA PESQUISA

Quanto aos objetivos, este trabalho trata-se de uma pesquisa descritiva. Quanto aos procedimentos, a pesquisa classifica-se como um estudo de caso. Quanto à abordagem, classifica-se como uma pesquisa qualitativa, pois utilizará ferramentas qualitativas para coleta e análise dos dados. Como ferramentas de coleta e análise dos dados utilizaram-se entrevistas semiestruturadas, questionários com escala Likert, análise documental, observação direta e entrevistas pilotos com especialistas na área de gestão hospitalar.

3.2 UNIDADE DE ANÁLISE

Por se tratar de um estudo de caso único, a unidade de análise se trata do Hospital Universitário do Oeste do Paraná, localizado na cidade de Cascavel, Paraná. A opção pela seleção de um caso único deu-se pela busca de responder as motivações pelas quais os fatores ocorrem, somada ao fato de que o estudo de caso é adequado ao se examinarem acontecimentos contemporâneos, mas quando não se podem manipular comportamentos relevantes. Desta maneira, pode-se incluir a observação e as notas de campo como instrumentos complementares aos artefatos utilizados para esta metodologia de coleta de dados (Yin, 2015).

O Hospital Universitário do Oeste do Paraná (HUOP) iniciou, conforme dados do Plano Diretor da instituição vigente de 2013 a 2017 (Anexo A) em 07 de março de 2001, transformado de Hospital Regional de Cascavel para Hospital Universitário conforme Lei nº 13.029, de 27 de dezembro de 2000. A entidade ocupa O HUOP ocupa uma área total de 37.960m2, com 25.919,33 m2 de área construída, em que possui alas de internamento, ambulatórios de especialidades, Centro Cirúrgico, Centro Obstétrico, UTI Adulto, UTI Pediátrica, UTI Neonatal, UCI, Pronto Socorro, Setor de Diagnóstico por Imagem (hemodinâmica, tomografia computadorizada, mamografia, ecografia, endoscopia e eletrocardiograma), Serviço de Radiologia, Banco de Leite Humano e Centro de Atenção e Pesquisa em Anomalia Craniofacial – CEAPAC.

Possui como objetivo principal ser um hospital de Assistência e Ensino, voltado para a formação de recursos humanos na área da saúde, como campo prático para o curso de graduação em medicina e sua residência médica, além de contemplar as residências multidisciplinares nas áreas de enfermagem, odontologia, fisioterapia e farmácia.

Por se tratar de um estabelecimento público, o HUOP está inserido na rede de estabelecimentos de saúde vinculados ao SUS, e recebe recursos dos Governos Estadual e Federal, sob a gestão da Universidade Estadual do Oeste do Paraná - UNIOESTE, caracterizando-se, segundo Plano Diretor da instituição, em um polo referência:

a) na prestação de assistência integral à saúde dos usuários do SUS, particularmente nas áreas de média e alta complexidade ambulatorial e hospitalar; na busca do desenvolvimento de atividades de ensino, pesquisa e extensão, em especial as compatibilizadas com a realidade sanitária locorregional e suas consequentes demandas ao SUS;

b) aprimoramento dos processos de gestão dos sistemas de atenção ambulatorial e hospitalar.
c) aprimoramento do modelo assistencial focado em resultados com ênfase em práticas integrais e humanizado.

Com relação à região de atuação, o HUOP trata-se do maior hospital público das mesorregiões Oeste e Sudoeste do Paraná e atende uma população de aproximadamente dois milhões de habitantes, mas recebe pacientes de outras regiões do Estado do Paraná e do Mato Grosso do Sul, bem como dos países vizinhos Paraguai e Argentina.

É um hospital de referência em alta complexidade, nas áreas de gestação de alto risco, ortopedia/traumatologia, cirurgia vascular, neurologia/neurocirurgia e tratamento em portadores de HIV, para 119 municípios paranaenses e o maior prestador de serviços SUS na região, com 100% de seus atendimentos destinados ao Sistema Único de Saúde. Devido a sua posição geográfica, o HUOP atua como hospital estratégico, com a realização de atendimentos especializados nas áreas de cirurgia de cabeça e pescoço, dermatologia, endocrinologia, gastroenterologia, ginecologia, nefrologia, neurologia (neurocirurgia), obstetrícia, oftalmologia, ortopedia, otorrinolaringologia, pneumologia (cirurgia de tórax), reumatologia, urologia, cirurgia pediátrica, cardiopediatria, pediatria, entre outras.

Segundo Plano Diretor da Unioeste 2017- 2026 (Anexo B), O HUOP possuía, no ano de 2017, um quadro de recursos humanos formado por 1.185 pessoas, entre Agentes Universitários da Unioeste e do ISEP, Médicos terceirizados, residentes e Estagiários, pormenorizados conforme demonstrado no Quadro 2.

NÚMERO DE FUNCIONARIOS	Quantidade						
	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015
Agente Universitário Efetivo	569	585	582	636	570	598	587
Agente Universitário Temporário CRES	17	21	21	32	40	51	87
ISEP - (Instituto de Saúde do Estado do Paraná)	0	0	0	182	176	167	163
Serviços Médicos Terceirizados	0	138	192	106	164	98	120
Médicos Residentes	32	32	58	36	37	43	51
Residentes demais Cursos	0	0	0	38	44	42	34
Estagiários	115	120	153	155	157	159	143
TOTAL	**733**	**896**	**1.006**	**1.185**	**1.188**	**1.158**	**1.185**

Quadro 2 – Divisão de funcionários por setores no HUOP
Fonte: Plano Diretor Unioeste 2017-2026 (2017).

Além disso, o HUOP possui como missão ser um hospital universitário que possa oferecer a excelência de qualidade no âmbito da assistência à saúde, na geração do

conhecimento e na responsabilidade social, como forma de evidenciar a contribuição nos atendimentos prestados de média e alta complexidade em todas as áreas de atuação, proporcionando à sociedade paranaense um serviço diferenciado e indissociável do ensino, pesquisa, extensão e assistência hospitalar, por uma atuação profissional e multidisciplinar promovendo a preservação da vida.

Com relação às estatísticas do HUOP, a quantidade de consultas realizadas, internações, exames, transfusões sanguíneas dentre outros procedimentos é evidenciada no Quadro 3.

CONSULTAS	Quantidade						
	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015
Pronto Socorro	33.402	29.694	28.349	49.466	28.909	31.422	21.103
Ambulatório da UNIOESTE	15.483	17.141	23.952	25.865	26.090	26.820	31.533
TOTAL	**48.885**	**46.835**	**52.301**	**75.331**	**54.999**	**58.242**	**52.636**
INTERNAÇÕES	Quantidade						
	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015
Cirurgias realizadas	4.223	4.156	4.471	8.015	4.134	5.940	4.667
Cirurgias obstétricas e outras Realizadas	-	-	-	-	-	-	226
Partos realizados	3.188	3.171	2.916	3.198	3.297	3.169	3.258
Curetagens	425	420	474	404	545	433	443
Outros	76	65	52	0	3.438	59	0
Procedência Cascavel	8.731	7.941	8.376	8.924	8.232	7.418	7.585
Procedência de outros Municípios	2.938	3.067	2.995	3.742	3.182	3.199	3.407
TOTAL	**19.581**	**18.820**	**19.284**	**24.283**	**22.828**	**20.218**	**19.586**
EXAMES	Quantidade						
	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015
Exames – Laboratório	250.346	275.874	329.922	317.109	396.594	362.365	386.757
BANCOS DE SANGUE	Quantidade						
	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015
Transfusões	3.082	3.199	1.324	4.475	3.320	2.932	3.443
BANCO DE LEITE	Quantidade						
	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015
Leite coletado (litros)	3.182	2.715	3.127	2.839	2.789	2.312,04	2.590
Crianças atendidas (0 a 2 anos)	726	843	1.682	1.392	1.695	1.594	1.360
Visitas domiciliares (coletas)	4.455	4.490	3.928	3.475	4.407	3.497	3.000
Doadoras de leite humano	2.302	2.786	2.653	1.558	1.530	1.439	1.346
NUTRIÇÃO	Quantidade						
	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015

(continua...)

(continuação)

Dietas normais e especiais	166.862	182.388	189.910	191.016	250.066	205.017	192.187
Dietas enterais (sondas)	23.891	28.669	39.973	39.904	41.103	39.559	48.537
Dietas enterais (sist. fechado)	189	323	1.054	0	0	453	16.178
Dietas em mamadeira	24.327	23.754	33.175	15.069	18.513	14.953	11.152
Refeições - funcionários	121.902	121.014	103.719	131.540	337.937	284.797	253.008
Refeições - acompanhantes	71.210	76.168	70.285	78.002	94.240	103.088	127.480
Nutrição Parenteral (bolsa)	1.471	1.431	2.384	2.221	1.960	1.820	1.546
Diálise Peritoneal (bolsa)	452	95	239	635	430	52	191
Suplemento alimentar	-	-	-	-	-	-	1.609
TOTAL	**410.304**	**433.842**	**440.739**	**458.387**	**744.249**	**649.739**	**650.279**
LAVANDERIA/COSTURAS	Quantidade						
	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015
Roupas lavadas (kg)	728.062	753.329	722.899	748.710	675.681	618.889	608.332
Peças Confeccionadas	16.906	14.789	16.899	18.379	16.672	15.013	16.248
Peças consertadas	39.409	51.808	45.742	48.766	50.668	38.606	49.062
SERVIÇO SOCIAL	Quantidade						
	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015
Articulações c/r comunitária	2.032	2.896	4.268	4.226	12.689	5.236	5.941
Pacientes Atendidos	6.822	9.503	11.344	11.883	16.781	7.635	6.956
Famílias Atendidas	6.216	8.010	10.549	9.243	17.273	15.457	16.521
NÚMERO DE LEITOS POR CLINICA	Quantidade						
	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015
Clinica Geral	20	-	-	-	11	0	-
Clínica Médica - Cirúrgica	39	-	-	15	15	13	13
Clínica Médica/HIV	-	30	28	13	2	13	13
Centro Obstétrico	-	14	14	-	14	14	14
Maternidade p/ parturiente	-	31	30	30	25	25	25
Maternidade p/ ginecologia	-	-	-	-	-	-	5
Cardiologia	-	0	0	3	3	6	2
Cardiologia - desativados	-	-	-	-	-	-	6
Vascular	-	-	-	3	3	3	3
Neurologia clínicos e Cirúrgicos	6	-	-	-	6	11	11
Neurocirurgia	7	-	-	-	6	0	-
Ortopedia/Traumatologia	18	-	-	-	10	11	-
Obstetrícia	26	-	-	14	5	0	-
Ortopedia	-	26	32	26	4	11	11
Pediatria	20	26	26	26	26	26	26
Pronto Socorro (sala de emergência)	5	5	8	8	8	5	9
Psiquiatria	-	17	17	17	17	17	17
UCI Neonatal	6	10	10	10	10	10	10
UTI Adulto	14	-	-	-	14	0	-
UTI Geral	-	9	15	15	1	15	15

.

(continua...)

(conclusão)

UTI Neonatal	10	10	10	10	10	10	10
UTI Pediátrica	-	5	5	5	5	5	5
TOTAL	**171**	**183**	**195**	**195**	**195**	**195**	**195**
NÚMERO DE FUNCIONARIOS	Quantidade						
	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015
Agente Universitário Efetivo	569	585	582	636	570	598	587
Agente Universitário Temporário CRES	17	21	21	32	40	51	87
ISEP - (Instituto de Saúde do Estado do Paraná)	0	0	0	182	176	167	163
Serviços Médicos Terceirizados	0	138	192	106	164	98	120
Médicos Residentes	32	32	58	36	37	43	51
Residentes demais Cursos	0	0	0	38	44	42	34
Estagiários	115	120	153	155	157	159	143
TOTAL	**733**	**896**	**1.006**	**1.185**	**1.188**	**1.158**	**1.185**

Quadro 3 – Dados de atendimento à população
Fonte: Plano Diretor Unioeste 2017-2026 (2017).

Conforme demonstra o Quadro 3, observa-se que houve uma involução no número de consultas realizadas, de 58.242 em 2014, para 52.636 em 2015. O mesmo ocorre com o número de internações, que passou de 20.218 em 2014 para 19.586 em 2015. Já o número de refeições providas pelo setor de nutrição apresentou crescimento, de 649.739 em 2014 para 650.279 em 2015, bem como o número de transfusões, de 2.932 em 2014 para 3.443 em 2015.Observa-se, ainda, que houve aumento do número de colaboradores, de 1.158 em 2014 para 1.185 em 2015, entretanto o número de leitos manteve-se em 195 desde 2011. Com relação à estrutura organizacional, esta é apresentada no *site* da instituição e evidenciada no Quadro 4.

1. Direção Geral
1.1 - Assessoria Geral
1.2 - Ouvidoria/Comunicação Social
1.3 - Assessoria Jurídica
1.4 - Secretaria Administrativa
1.5 - Coordenação das Comissões
2. Direção Administrativa
2.1 - Secretaria Administrativa
2.2 - Assessorias Técnica e Administrativa
2.3 - Coordenadoria Administrativa
2.3.1 - Divisão de Recursos Humanos
2.3.2 - Divisão de Tecnologia da Informação
2.3.3 - Divisão de Serviços Administrativos

(continua...)

(continuação)

2.3.4 - Divisão de Sernviços de Nutrição e Dietética
2.3.5 - Divisão de Farmácia Hospitalar
2.3.6 - Divisão da Central de Abastecimento Farmacêuitico - CAF
2.3.7 - Divisão de Compras
2.3.8 - Divisão de Suprimentos (Almoxarifado)
2.3.9 - Divisão de Licitações
2.3.10 - Divisão de Consignados
2.3.11 - Divisão de Contratualização, Padronização e Credenciamento
2.4 - Coordenadoria de Infraestrutura
2.4.1 - Divisão de Patrimônio
2.4.2 - Divisão de Manutenção
2.4.3 - Divisão de Hotelaria Hospitalar
3. Direção Pedagógica
3.1 - Secretaria Administrativa
3.2 - Comissão de Ética em Pesquisa
3.3 - Coordenadoria de Ensino, Pesquisa e Extensão
3.3.1 - Divisão de Certificação
3.3.2 - Divisão de Ensino e Estágio
3.3.3 - Divisão de Pesquisa e Pós-Graduação
3.3.4 - Divisão de Residência Médica
3.3.5 - Divisão de Residência Multiprofissional
4. Direção de Enfermagem
4.1 - Secretaria Administrativa
4.2 - Assessoria Administrativa
4.3 - Comissão de Ética em Enfermagem
4.4 - Coordenadoria Assistêncial
4.4.1 - Divisão de Enfermagem Obstetrícia e Ginecológica
4.4.2 - Divisão de Enfermagem de Hemodinâmica e Ambulatório
4.4.3 - Divisão de Enfermagem de Educação Continuada e Aperfeiçoamento Técnico
4.4.4 - Divisão de Enfermagem do Centro Cirúrgico e do Centro de Materiais
4.4.5 - Divisão de Enfermagem Cardiovascular e Psiquiatria
4.4.6 - Divisão de Enfermagem Clínica Médica, Cirúrgica, Neurológica e Trauma-Ortopedia
4.4.7 - Divisão de Enfermagem UTI - Adulto
4.4.8 - Divisão de Enfermagem UTI - Pediatrico e Pediatria
4.4.9 - Divisão de Enfermagem UTI - Neonatal
4.4.10 - Divisão de Enfermagem do Banco de Leite Humano
4.4.11 - Divisão de Enfermagem do Pronto Atendimento (Urgência e Emergência)
5. Direção Financeira
5.1 - Divisão de Orçamento e Contabilidade
5.2 - Divisão de Faturamento

(continua...)

(conclusão)

5.3 - Divisão Financeira
6. Direção Técnica
6.1 - Assessoria Administrativa
6.2 - Comissão de Ética Médica
6.3 - Chefia do Corpo Médico
6.4 - Divisão de Ambulatório
6.4.1 - Chefia de Enfermagem
6.4.2 - Assistente Administrativo
6.5 - Divisão de Clínica Pediatrica
6.6 - Divisão de Clínica Cirurgica
6.7 - Divisão de Clínica Ginecológica e Obstetrícia
6.8 - Divisão de Clínica Médica
6.9 - Divisão de Serviços de Apoio, Diagnóstico e Tratamento (SADT)
6.10 - Divisão de Imagenologia e Eletrodiagnóstico
6.11 - Divisão de Serviços Multiprofissionais
6.12 - Divisão do Centro Cirúrgico
6.13 - Divisão do Centro Obstétrico
6.14 - Divisão de Urgência e Emergência (Cuidados Intensivos)
6.15 - Divisão de Internamento

Quadro 4 – Estrutura Organizacional do Hospital Universitário do Oeste do Paraná
Fonte: Hospital Universitário do Oeste do Paraná (2016).

A pesquisa contou com a participação de diversos níveis hierárquicos e subdivisões, tanto na fase qualitativa, quanto na triangulação dos dados por meio dos questionários. Foram entrevistados servidores das áreas de direção geral, direção pedagógica, colaboradores do setor da divisão administrativa e divisão financeira.

3.3 CONSTRUCTO DA PESQUISA

Como forma de categorizar a análise de acordo com os fatores contingenciais elencados na literatura, o Quadro 5 apresenta as categorias de análise da presente pesquisa.

Objetivo a) caracterizar a implementação do sistema de custos do hospital objeto de estudo sob a perspectiva de gestores e colaboradores;				
Dimensão	**Categoria**	**Conceito**	**coleta de dados**	**Autores**
Ambiente Organizacional (sistema de custos)	Práticas de gestão de custos	Métodos de custeio, sistema adotado, organização do sistema, intangibilidade, inseparabilidade, heterogeneidade, perecibilidades, estrutura de custos	Apêndice B - Notas de campo e documentação	Rovaris(2018) E principais autores que suportam o instrumento de coleta
Objetivo b) verificar como os fatores contingenciais se relacionam e motivaram ou dificultaram o processo de implementação do sistema de custos no hospital objeto de estudo;				
Dimensão	**Categoria**	**Conceito**	**coleta de dados**	**Autores**
Fatores contingenciais	Ambiente	Externo: fatores que existem fora dos limites da organização, mas são relevantes para a consecução de objetivos organizacionais, caracterizado pela hostilidade, turbulência e incerteza do ambiente.	Apêndice A – entrevista semiestruturada (questões 01 a 11 Apêndice B – Questionário em escala (questões 01 a 16) Notas de campo e documentação	Rovaris(2018); Cavichioli (2017); Silva (2010;2013); Espejo (2008) Oliveira *et al*. (2012); Pereira, Sá & Jorge (2010); Almeida, Borba & Flores (2009)
		Interno: totalidade dos fatores físicos e sociais que são diretamente considerados no comportamento decisório dos indivíduos em uma organização		
	Estrutura	Consiste nos arranjos organizacionais que influenciam a eficiência do trabalho, a motivação dos indivíduos, os fluxos de informação e o sistema de controle.	Apêndice A – entrevista semiestruturada (questões 18 a 20) Apêndice B – Questionário em escala (questões 23 a 24) Notas de campo e documentação	Rovaris(2018); Cavichioli (2017); Silva (2013); Mintzberg (1994)
	Tecnologia	Refere-se ao modo como os processos de trabalho da organização funcionam (a maneira como as tarefas transformam entradas em saídas)	Apêndice A – entrevista semiestruturada (questões 21 a 25) Apêndice B – Questionário em escala (questões 25 a 29) Notas de campo e documentação	Rovaris(2018); Cavichioli (2017); Silva (2013); Espejo (2008)

(continuação...)

(conclusão)

	Estratégia	Decisões tomadas pelas organizações para obterem vantagens competitivas sustentáveis com relação aos concorrentes	Apêndice A – entrevista semiestruturada (questões 12 e 13) Apêndice B – Questionário em escala (questões 17 e 18) Notas de campo e documentação	Rovaris(2018); Kirkpatrick (2017); Cavichioli (2017); Silva (2013)
	Porte	Refere-se à capacidade física da organização, pessoal disponível, *inputs* e *outputs* organizacionais e recursos disponíveis.	Apêndice A – entrevista semiestruturada (questões 14 a 17) Apêndice B – Questionário em escala (questões 19 a 22) Notas de campo e documentação	Rovaris(2018); Cavichioli (2017); Silva (2013); Chenhall (2003)
Objetivo c			**Estratégia de Análise**	
c) analisar os fatores contingenciais presentes na implementação do sistema de custos do hospital.			A partir dos dados coletados no objetivo a e dos achados do objetivo b	

Quadro 5 – Categorias de Análise
Fonte: Dados da pesquisa (2018).

O Quadro 5 evidencia a construção e operacionalização das variáveis conforme os objetivos específicos. Neste sentido, o objetivo específico “a” busca caracterizar a implementação do sistema de custos do hospital objeto de estudo sob a perspectiva de gestores e colaboradores. Assim, deverão ser analisados o método de custeio adotado, a organização do sistema, a estrutura de custos dentre outras características de uma entidade prestadora de serviços conforme disposto em literatura pertinente.

Com relação ao objetivo específico “b”, a análise foi separada em algumas dimensões com base nos fatores levantados na literatura, sendo eles estratégia, estrutura organizacional, ambiente, tecnologia e tamanho. Neste sentido, foram elencadas categorias dentro das dimensões, na busca de verificar como os fatores contingenciais se relacionam e motivaram ou dificultaram o processo de implementação do sistema de custos no hospital objeto de estudo. Por fim, o objetivo geral “c” busca analisar os fatores contingenciais presentes na implementação do sistema de custos do hospital. Com vistas a facilitar a aplicação da coleta e análise dos dados, foram levantados os instrumentos de coleta alinhados a cada objetivo

específico. Neste sentido, o próximo tópico discute os principais procedimentos de coleta de dados.

3.4 PROCEDIMENTOS DE COLETA DOS DADOS

3.4.1 Instrumentos de coleta

Como instrumentos de coleta dos dados foram realizadas entrevistas semiestruturadas com os gestores da área de custos do Hospital Universitário, desenvolvidas a partir da literatura, tendo como embasamento a pesquisa de Silva (2010), que realizou um estudo semelhante em Santa Catarina, porém com o foco na gestão de riscos, Silva *et al*. (2013) e Cavichioli (2017), bem como roteiros de Espejo (2008) e Mantovani (2012), com o roteiro presente no Apêndice A.

As entrevistas foram realizadas *in loco* no Hospital Universitário do Oeste do Paraná (HUOP) e via *Skype*, durante os meses de agosto, setembro e outubro de 2018, em que foram realizadas 09 entrevistas. Todas foram agendadas diretamente com os entrevistados e estes foram previamente comunicados sobre os objetivos e contribuições da pesquisa.

Primeiramente foi aplicado o roteiro de entrevista que consta, conforme já mencionado, no Apêndice A. Foram selecionados respondentes que participaram da decisão de implantar o sistema de gestão (que inclui o módulo de custos), bem como aqueles que participaram do processo em si, assim como colaboradores de setores chave, como Contabilidade e Direção Financeira, que realizam a alimentação e utilização dos relatórios gerados pelo sistema de gestão. Neste sentido, o Quadro 6 descreve o setor de atuação dos entrevistados, bem como o tempo de duração das entrevistas realizadas e se este participou ou não do processo de implantação do sistema de gestão na organização estudada.

Código	Cargo	Duração
DA	Diretor Administrativo	48m: 58s
DF	Diretor Financeiro	112m: 37s
DTI	Responsável pela Tecnologia da Informação	32m: 13s
ATI	Assessor de Tecnologia da Informação	43m: 01s
DP	Diretor Pedagógico	31m: 08s
CONT	Responsável pela Contabilidade	57m: 25s
AUD	Responsável pela Auditoria	21m: 30s
DG	Diretor Geral	36m: 31s
AS	Analista de Sistemas (TI)	38m: 46s

Quadro 6 – Cargos dos entrevistados
Fonte: Dados da pesquisa (2018).

Conforme observa-se no Quadro 6, os cargos foram descritos em códigos para realização das análises das entrevistas. Estas foram gravadas com o auxílio de um gravador MP3 e transcritas literalmente para a análise. O tempo médio de duração das entrevistas foi de 46 minutos. A análise destas seguiu o constructo da pesquisa, presente no Quadro 5, por meio da codificação sugerida por Bardin (2009).

Além da entrevista, foi realizada a observação simples por meio de notas de campo presentes nos Apêndices C e D e análise documental presente nos Anexos A à D, visto que, a pesquisa qualitativa envolve uma abordagem naturalista, na qual se busca interpretar um fenômeno da realidade, por meio da coleta e análise de materiais empíricos que descrevem a problemática e os significados de uma determinada situação.

Ademais, foram utilizados dados coletados via questionário, com a finalidade de confirmar as informações coletadas durante a fase das entrevistas. Estes foram aplicados por meio da plataforma *Google Docs*® entre os meses de setembro e outubro de 2018 e enviados por e-mail ao endereço institucional de todos os colaboradores do HUOP que possuíam acesso ao sistema de gestão do hospital. Esta ferramenta de coleta foi elaborada com base no roteiro de entrevista semiestruturado e está presente no Apêndice B, composto por sete seções, sendo a primeira referente à caracterização dos respondentes, e as seis seções restantes com assertivas ancoradas em escala *Likert* de 11 pontos referentes aos fatores contingenciais levantados no constructo da pesquisa, presentes no Quadro 6. Neste sentido, a síntese das questões relacionadas a cada bloco do questionário está presente no Quadro 7.

Categoria	Questões	Autores
Caracterização dos respondentes	1.1 a 1.8	-
Ambiente Interno e Externo	2.1 a 3.8	Rovaris(2018); Cavichioli (2017); Silva (2010;2013); Espejo (2008) Oliveira et al. (2012); Pereira, Sá & Jorge (2010); Almeida, Borba & Flores (2009)
Estratégia	4.1 e 4.2	Rovaris(2018); Kirkpatrick (2017); Cavichioli (2017); Silva (2013)
Porte	5.1 a 5.4	Rovaris(2018); Cavichioli (2017); Silva (2013); Chenhall (2003)
Estrutura organizacional	6.1 e 6.2	Rovaris(2018); Cavichioli (2017); Silva (2013); Mintzberg (1994)
Tecnologia	7.1 a 7.5	Rovaris(2018); Cavichioli (2017); Silva (2013); Espejo (2008)

Quadro 7 – Instrumento de coleta para *survey*.
Fonte: Dados da pesquisa (2018).

Tendo em vista os instrumentos utilizados na coleta de dados já mencionados, a presente pesquisa qualitativa faz uso de múltiplos métodos para um profundo entendimento do fenômeno estudado, denominado de triangulação (Denzin; Lincoln, 2006). Como os dados de um estudo de caso precisam convergir em forma de triângulo, pois o estudo de caso baseia-se em várias fontes de evidências, a triangulação é possível graças a múltiplos métodos de coleta de dados que fornece uma substância mais sólida de construções e hipóteses (Eisenhardt, 1989; Yin, 2015).

A triangulação é o fundamento lógico para se utilizar várias fontes de evidências. Não se recomenda, no entanto, durante a realização dos estudos de caso, a aproximação de fontes individuais de evidências. Pelo contrário, um ponto forte muito importante da coleta de dados para um estudo de caso é a oportunidade de utilizar muitas fontes diferentes para a obtenção de evidências. Ademais, a necessidade de utilizar várias fontes de evidências ultrapassa em muito a necessidade que se tem em outras estratégias de pesquisa, como experimentos, levantamentos ou pesquisas históricas. Ainda, o uso de várias fontes de evidências nos estudos de caso permite que o pesquisador dedique-se a uma ampla diversidade de questões históricas, comportamentais e de atitudes. A vantagem mais importante, no entanto, é o desenvolvimento de linhas convergentes de investigação (Yin, 2001). Desta maneira, como

forma de triangulação da presente pesquisa, buscou-se a triangulação metodológica, além da realização do protocolo do estudo de caso proposto por Yin (2001), triangular as evidências por meio de observações, notas de campo e, na segunda parte da pesquisa, desenvolveu-se um questionário para aplicação aos colaboradores que alimentam o sistema, com vistas a confirmar as evidências encontradas anteriormente.

Também importante para o procedimento do estudo de caso e da pesquisa qualitativa, que envolve a observação dos fenômenos, bem como a entrevista, que capta a percepção dos envolvidos no estudo das causas dos fenômenos estudados, é imprescindível a abordagem dos procedimentos éticos na pesquisa, discutidos no tópico a seguir.

3.4.2 Ética na pesquisa

Na atual sociedade contemporânea a pesquisa científica e tecnológica necessita de novos valores e normas. Assim, a pesquisa assenta-se inevitavelmente em opções livres, ambíguas; é fundamentalmente humana, política e eticamente compromissada desde a primeira formulação da hipótese que se pretende verificar (Nosella, 2008). A pesquisa desenvolvida na presente dissertação trata-se do estudo em uma organização hospitalar. Neste sentido, toda pesquisa realizada no Hospital Universitário do Oeste do Paraná deve tramitar pela Direção Pedagógica seguindo a Resolução 130/2008 do Comitê de Pesquisa e Extensão (CEPE) e Resoluções 466/2012 e 510/2012 do Conselho Nacional de Ética em Pesquisa (CONEP). Desta maneira, procedeu-se com o cadastro dos documentos na Plataforma Brasil, com vistas a receber a autorização para realização da pesquisa no ambiente hospitalar.

3.5 PROCEDIMENTOS DE ANÁLISE DE DADOS

3.5.1 Análise das entrevistas e documentos

Para análise das entrevistas foi utilizado o método de análise de conteúdo, que tem a finalidade de analisar a comunicação, visto que, qualquer veículo de significados transmitidos de um emissor para um receptor pode ser decifrado por meio das técnicas de análise de conteúdo, sendo que o foco é no entendimento da fala individual (Bardin, 2010).

As entrevistas foram gravadas na íntegra e analisadas, juntamente com as notas de campo e documentos com o auxílio do *software Atlas.ti®*, que traz vantagens como a flexibilidade de análise de diferentes tipos de documentos, com agilidade e precisão na organização dos mesmos, além da possibilidade de realizar o registro de todas as alterações e etapas da análise e, ainda, permite a construção das relações semânticas e a visualização por meio de gráficos. Portanto, trata-se de uma ferramenta eficaz no processo de análise de conteúdo pela facilidade de organização e, consequentemente, interpretação de inúmeros dados (Walter; Bach, 2009).

Em face das entrevistas realizadas, foram solicitadas cópias de documentos internos e também coletadas informações disponíveis no portal do HUOP, demonstrando, desta maneira, algumas informações referentes à operacionalização, processo licitatório de aquisição do sistema e Planos Diretores da instituição. Um dos sujeitos de pesquisa entrevistado optou por não gravar a entrevista, o que totalizariam 10 entrevistas no procedimento de coleta, desta maneira tal relato foi transformado em nota de campo (Nota de Campo 01). Também foram registradas notas de campo em uma videoconferência realizada entre o suporte do sistema de gestão e os colaboradores dos setores de licitação, compras e cadastro de itens, bem como colaboradores da tecnologia da informação, obtidas por meio de gravação da videoconferência e observação simples. O Quadro 8 apresenta a relação de documentos coletados, assim como o *link* de acesso aos mesmos.

Referência	Descrição	Link para acesso
Anexo A	Plano Diretor HUOP 2013/2017	https://drive.google.com/drive/folders/1vQ-woTo8l-Pko4MudRZCJvjT-4CwiOcp?usp=sharing
Anexo B	Plano Diretor Unioeste 2017/2026	
Anexo C	Edital de Licitação nº 0707/2008	
Anexo D	Guia do Cadastro de Materiais Tasy	
Apêndice C	Nota de Campo 01	
Apêndice D	Nota de Campo 02	

Quadro 8 – Relação de documentos
Fonte: Dados da pesquisa (2018).

Conforme demonstrado pelo Quadro 8, os documentos se encontram no acesso ao *link* disponibilizado na coluna *Link* para acesso. O Anexo A faz menção ao Plano Diretor do Hospital Universitário no período de 2013 a 2017, sendo que o Plano Diretor atual do Hospital ainda não está disponível para *download*. No Anexo B está presente o Plano Diretor da Unioeste vigente do período de 2017 a 2026, em que constam informações referentes ao HUOP. O Anexo C se trata do processo licitatório de aquisição do sistema de gestão para o HUOP, em que informações acerca de especificações do sistema a ser adquirido são

evidenciadas. No Anexo D consta o Guia de Cadastro de Materiais do sistema Tasy®, em que pode-se triangular a menção dos entrevistados sobre a obsolescência de manuais e falta de padronização na alimentação do sistema. Por fim os Apêndices C e D são, respectivamente, Notas de Campo, em que a primeira refere-se à coleta de entrevista não gravada com a responsável pelo setor de compras do hospital, e a segunda à videoconferência realizada com o suporte do sistema de gestão com os colaboradores dos setores de cadastro e compras.

A codificação das entrevistas, notas de campo e documentos foi realizada primeiramente pela leitura frase a frase das transcrições das entrevistas realizadas, por meio de agrupamento dos textos nas figuras expostas no capítulo referente à análise dos dados, bem como a utilização dos quadros com as principais afirmativas que destoam ou corroboram com as proposições elencadas na introdução da presente pesquisa. Ademais, foi gerada uma nuvem de palavras com cada categoria, com a finalidade de sintetizar palavras-chave acerca da influência de cada fator contingencial no sistema da organização estudada.

3.5.2 Análise dos questionários

O levantamento ou *survey*, para Raupp e Beuren (2009), refere-se aos dados coletados com base em uma amostra retirada de determinada população que se deseja conhecer, por meio de questionários elaborados e aplicados a esta amostra. Desta maneira, a população considerada para aplicação dos questionários foi a dos colaboradores, residentes e estagiários do HUOP. Após a coleta dos dados via formulário Google Docs, estes foram tabulados e analisados estatisticamente por meio do *software Statistical Package for the Social Sciences* 21 (SPSS)®. As relações propostas no constructo da pesquisa foram analisadas por meio de estatística descritiva e frequência, com detalhamento no Capítulo 4 desta dissertação. A análise estatística de cada bloco de questões foi realizada em conjunto com os dados qualitativos, com vistas a garantir a triangulação.

3.5.2 Modelo de análise dos dados

Os dados coletados por meio das entrevistas semiestruturadas, notas de campo, pesquisa documental seguirão o modelo de análise proposto pela Figura 2.

.

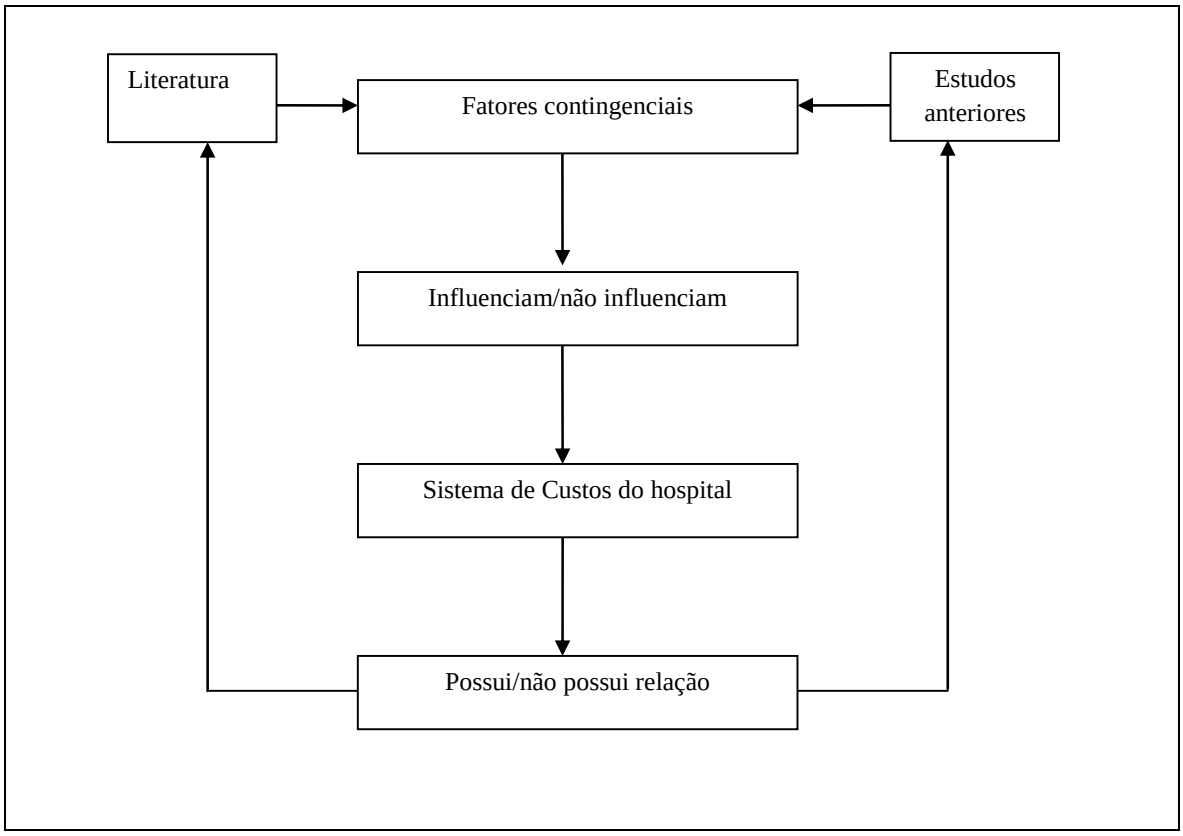

Figura 2 – Síntese da triangulação e análise dos dados
Fonte: dados da pesquisa (2017).

Segundo a Figura 2, os fatores contingenciais levantados na literatura e com base em estudos anteriores serão discutidos. Por meio dos instrumentos de coleta e análise verificar-se-á se estes influenciam ou não influenciam o sistema de custos da organização pública estudada. Por fim, concluir-se-á se estes resultados possuem ou não possuem relações com a revisão da literatura e com os estudos anteriores.

3.6 DESENHO DA PESQUISA

O desenho da pesquisa, segundo Flick (2009) é considerado um plano para coletar e analisar as evidências que possibilitarão ao investigador responder a quaisquer perguntas que tenha feito, pois toca em quase todos os aspectos de uma pesquisa, desde os detalhes minuciosos até a seleção de técnicas e análise de dados. Algumas influências no desenho de pesquisa a serem consideradas e que possuem impacto direto nos passos do projeto do presente estudo estão mencionados na Figura 3.

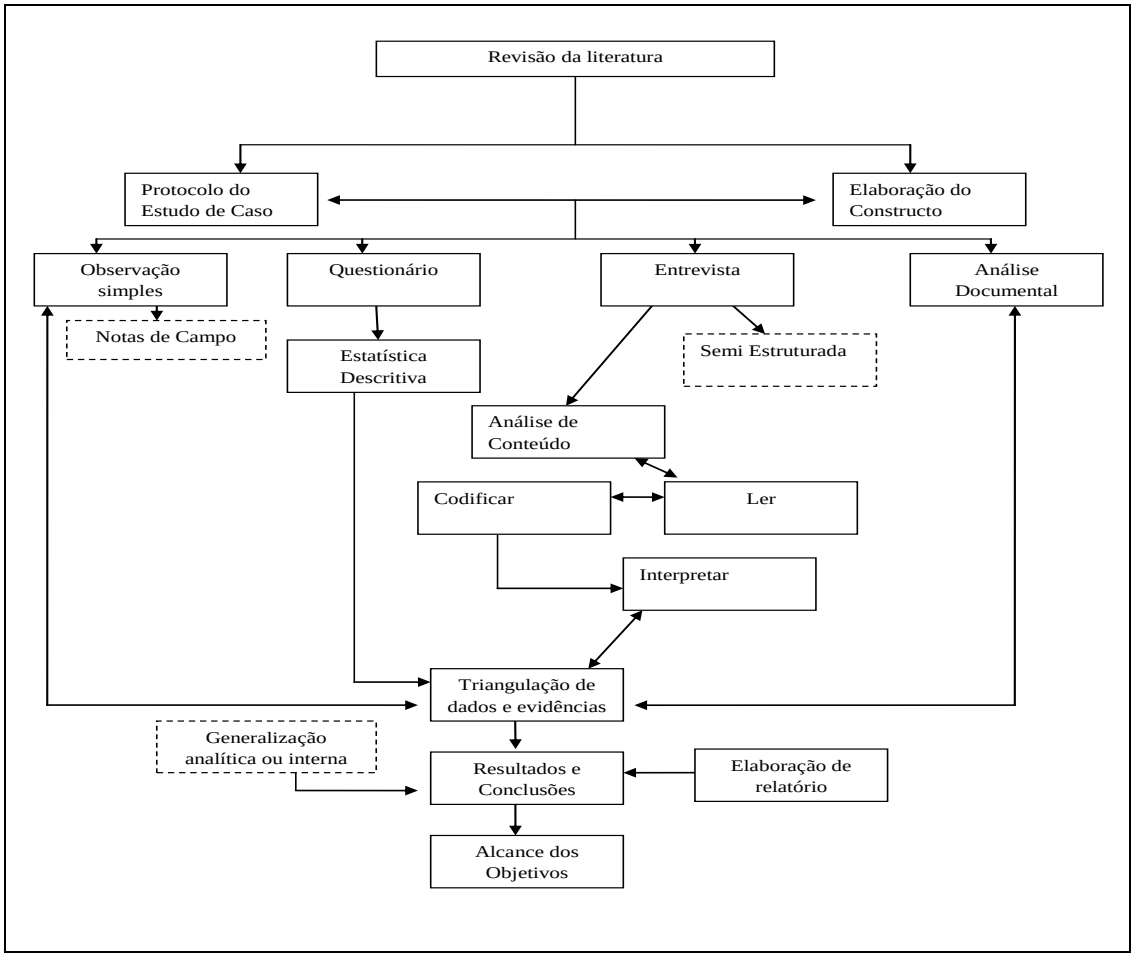

Figura 3 – Desenho da Pesquisa
Fonte: dados da pesquisa, adaptado de Gonçalves (2016)

Segundo a Figura 3, a elaboração da pesquisa segue, primeiramente, a revisão da literatura. Posteriormente, observa-se que o trabalho seguirá o protocolo de estudo de caso proposto por Yin (2001), em que os objetivos específicos são alinhados com as análises que se pretende realizar, por meio da elaboração do constructo da pesquisa. Como instrumentos de coleta estão elencadas as notas de campo, resultados da observação simples, questionários a serem aplicados aos colaboradores, entrevistas semi estruturadas e análise documental. Cada instrumento de coleta possui uma análise específica, com a finalidade de triangular os dados e evidências e promover a generalização analítica, por se tratar de um estudo de caso único. Por fim, os dados coletados e analisados serão discutidos como principais resultados e conclusões, para posterior elaboração do relatório solicitado pelo protocolo do estudo de caso. Desta maneira, o objetivo geral e os objetivos específicos serão alcançados.

3.7 LIMITAÇÕES DOS MÉTODOS E TÉCNICAS DE PESQUISA

O presente estudo traz algumas limitações em seus métodos e técnicas de pesquisa, as quais destacam-se como principais o fato da seleção dos fatores contingenciais serem selecionados a partir do entendimento da literatura e entendidos como importantes pelo pesquisador, sendo que outros fatores não considerados podem ser influentes na organização estudada.

Outra limitação destacada é o fato de se tratar de um estudo de caso único, o que poderá, ao final da pesquisa, não se garantir a generalização analítica e, desta maneira, os dados não poderem ser generalizados para outras entidades estudadas. A seleção dos entrevistados e a possibilidade de viés por parte destes pode também ser considerada uma limitação da pesquisa, por mais que se considere a triangulação como procedimento adotado.

4 ANÁLISE DOS RESULTADOS

Este capítulo possui como objetivo apresentar a análise dos dados coletados. Para tanto, divide-se no perfil dos entrevistados, caracterização do sistema de gestão do hospital e é segregado na análise de cada fator: Ambiente Externo, Ambiente Interno, Estratégia, Estrutura Organizacional, Porte e Tecnologia.

4.1 PERFIL DOS ENTREVISTADOS

A primeira etapa da coleta de dados realizou-se por meio da aplicação de entrevistas semiestruturadas, com a finalidade de coletar a percepção dos colaboradores entrevistados acerca da implantação do sistema de gestão no hospital. Constatou-se, por meio destas entrevistas, que o módulo de custos, que já deveria estar implantado, de acordo com o Plano Diretor do Hospital, presente no Anexo A, ainda está neste processo, pois o sistema de gestão ainda necessita de ajustes referentes a estoque e alimentação. Para descrever o perfil dos 9 servidores entrevistados por meio do roteiro de entrevista presente no Apêndice A, foram levantadas as funções e tempo de atuação na entidade. O Quadro 9 evidencia as informações referentes a Cargo e tempo de atuação na entidade.

Cargo	Tempo de atuação na entidade	Participação na implantação
Diretor Administrativo	8 anos	sim
Diretor Financeiro	14 anos	sim
Responsável pela Tecnologia da Informação	23 anos	sim
Assessor de Tecnologia da Informação	3 anos	sim
Diretor Pedagógico	17 anos	sim
Responsável pela Contabilidade	28 anos	sim
Responsável pela Auditoria	6 anos	não
Diretor Geral	24 anos	sim
Analista de Sistemas (TI)	22 anos	sim

Quadro 9 – Desenho da Pesquisa
Fonte: dados da pesquisa, adaptado de Gonçalves (2016)

Nota-se que o tempo de atuação na entidade varia de 3 a 28 anos, apresentando média de 16,11 anos. Nenhum entrevistado entrou recentemente no quadro de servidores da universidade, sendo que alguns relataram em entrevista que iniciaram suas atividades como servidores no *campus* da Unioeste, sendo transferidos para o HUOP conforme necessidade da instituição. A diferença entre o tempo de trabalho no hospital sugere que os entrevistados, conforme evidenciado no Quadro 6, também evidencia que apenas a responsável pela auditoria (assessoria de auditoria) não participou do processo de troca e implantação do sistema Tasy.

Posteriormente à coleta das entrevistas foi realizada a aplicação dos questionários, como já mencionado, com a finalidade de se realizar a triangulação com a percepção dos entrevistados e documentos analisados. Com relação aos dados coletados na etapa dos questionários, a Tabela 1 sintetiza a frequência e percentuais que descrevem o perfil dos respondentes.

Sexo	Contagem	Percentual
Feminino	30	63,83%
Masculino	17	36,17%
Total Geral	**47**	**100,00%**
Idade	**Contagem**	**Percentual**
30 - 40 anos	9	19,15%
41 - 50 anos	9	19,15%
51 - 60 anos	5	10,64%
Até 30 anos	24	51,06%
Total Geral	**47**	**100,00%**
Maior Grau de Escolaridade	**Contagem**	**Percentual**
Doutorado	3	6,38%
Ensino Médio	2	4,26%
Ensino Médio Técnico	1	2,13%
Especialização	12	25,53%
Graduação	22	46,81%
Mestrado	7	14,89%
Total Geral	**47**	**100,00%**
Formação	**Contagem**	**Percentual**
Administração	6	13,04%
Ciências Contábeis	1	2,17%
Enfermagem	12	26,09%
Engenharia	1	2,17%
Farmácia	7	15,22%
Fisioterapia	1	2,17%
GESTÃO HOSPITALAR	1	2,17%
Letras	1	2,17%
Medicina	15	32,61%
Psicologia	1	2,17%
Total Geral	**46**	**100,00%**
Tempo de Atuação no Setor Público	**Contagem**	**Percentual**
acima de 20 anos	1	2,13%
Até 05 anos	22	46,81%
de 06 a 10 anos	6	12,77%
de 11 a 15 anos	6	12,77%
de 16 a 20 anos	12	25,53%
Total Geral	**47**	**100,00%**

Tabela 1 – Perfil dos respondentes
Fonte: dados da pesquisa (2018)

Com a finalidade de evidenciar e triangular os dados coletados na entrevista com os gestores e pessoas entrevistadas na fase de entrevistas semiestruturadas, a Tabela 1 demonstra as informações sobre o perfil da amostra, acerca do sexo, idade, grau de escolaridade, formação e tempo de atuação no setor público. Cabe ressaltar que o questionário foi aplicado a todos os setores do hospital, independente da formação e tempo na entidade. Houve predominância, entre as 47 pessoas que responderam ao instrumento, de respondentes do sexo feminino, com 63,83% dos respondentes deste sexo. Referente a idade, 51,06% (24

respondentes) possuem até 30 anos de idade, seguidos de 9 respondentes com 30 a 40 anos e também 9 de 41-50 anos, representando, respectivamente, 19,15% da amostra.

O maior grau de especialidade envolveu respondentes com grau de graduação até doutorado. 22 respondentes (46,81%) são graduados, 12 possuem especialização (25,53%), 7 têm formação em mestrado (14,89%) e 3 possuem doutorado (6,38%). Referente à área de atuação dos respondentes, houve predominância de profissionais formados em Medicina (32,61%), Enfermagem (26,09%), Farmácia (15,22%) e Administração (13,04%). Já com relação ao tempo de atuação no setor público, 22 respondentes (46,81%) afirmam estar na carreira pública até 05 anos e 12 respondentes estão na iniciativa pública estão na área de 16 a 20 anos (25,53%).

Esta perspectiva de perfil apresentada, quanto à graduação, tempo de atuação no setor público e escolaridade, indica que o perfil de respondentes é daqueles que que possivelmente fazem a utilização diária do sistema, tanto na alimentação, quanto na análise de relatórios, alinhando assim, o instrumento com o objetivo da coleta, que é o de confirmar ou refutar a visão dos entrevistados com os outros colaboradores. Com relação ao grau de concordância quanto ao uso do sistema de informação (Tasy), e o estágio de implantação do sistema de gestão na área em que os respondentes atuam, a Tabela 2 evidencia os principais achados.

Indique o grau de concordância quanto ao uso do Sistema de Informação (Tasy) como instrumento de gestão pública.	**Contagem**	**Percentual**
Concordo Plenamente	43	95,56%
Discordo Plenamente	2	4,44%
Total Geral	**45**	**100,00%**
Considerando a escala apresentada a seguir, como você avalia o seu conhecimento sobre custos aplicados a área pública?	**Contagem**	**Percentual**
Bom	15	31,91%
Fraco	21	44,68%
Muito Bom	3	6,38%
Muito Fraco	8	17,02%
Total Geral	**47**	**100,00%**
Considerando a escala a seguir (0 a 10), em que estágio encontra-se o Sistema de Informação (Tasy) do setor em que você desenvolve suas atividades. Responder a questão conforme o nível de implantação: Implantado em Todas os setores (máximo de 10) e Não Implantado (mínimo de 0)	**Média**	**Percentual**
1	4	1,16%
3	6	1,74%
4	8	2,33%
5	15	4,36%
6	18	5,23%
7	28	8,14%
8	72	20,93%
9	63	18,31%
10	130	37,79%
Total Geral	**344**	**100,00%**

Tabela 2 – Concordância quanto ao uso e grau de implantação do Tasy
Fonte: dados da pesquisa (2018).

Referente ao grau de concordância com a utilização do sistema, 95,56% dos respondentes concordam plenamente com este fato, já dois respondentes discordam totalmente, e 2 respondentes optaram por não marcar esta assertiva. Com relação ao conhecimento dos respondentes na área pública, 44,68% deles alega que possui conhecimentos fracos sobre o setor e 31,91% afirma que possui conhecimentos bons sobre a área. Sobre o grau de implantação do sistema no setor dos respondentes, 37,79% afirmam que o sistema está completamente implantado. Neste sentido, o próximo tópico discute a confiabilidade do instrumento de coleta utilizado.

4.1.1 Confiabilidade do instrumento de coleta

Um nível aceitável de confiabilidade indica que os respondentes estão respondendo as perguntas de maneira coerente. A boa pesquisa, neste sentido, exige uma confiabilidade

aceitável. Neste sentido, o Alfa de Coeficiente, ou Alfa de Cronbach, foi utilizado na presente pesquisa para determinar a confiabilidade do instrumento de coleta (Hair Jr. *et al.*, 2005). Neste sentido, a Tabela 3 apresenta a Estatística de Confiabilidade do questionário aplicado.

Alfa de Cronbach	Assertivas
0,887	29

Tabela 3 – Estatística de Confiabilidade
Fonte: dados da pesquisa (2018)

Conforme evidenciado pela Tabela 3, o Alfa de Cronbach determinado para as assertivas do instrumento de coleta questionário foi de 0,887. Considera-se um Alfa aceitável é a partir de 0,7. Desta maneira, garante-se a confiabilidade do instrumento de coleta e, neste sentido, o próximo tópico discute a caracterização do sistema de gestão.

4.2 CARACTERIZAÇÃO DO SISTEMA DE GESTÃO

Conforme dados coletados em entrevistas e documentos, constatou-se que o sistema de gestão utilizado atualmente denomina-se Tasy®. Este, segundo o *site* do programa, é uma solução completa de informática em saúde que integra todas as áreas da instituição, conectando os pontos de cuidado dos pacientes e otimizando os processos. Evita desperdício e retrabalho e aumenta a produtividade independente do seu porte e da complexidade dos seus processos. O processo de seleção e implantação deste programa teve início em 2008, por meio do Processo de Licitação nº 0707/2008, em que foram fixados requisitos técnicos para aquisição/locação de *Software* de Gerenciamento Hospitalar, Consultoria Técnica para Levantamento de Processos e Implantação, Customização de Software de Gerenciamento Hospitalar e Aquisição de Sistema de Gerenciamento de Banco de Dados. O processo de licitação com os respectivos requisitos encontra-se no Anexo C desta dissertação.

Referente aos requisitos de custos, por meio da análise documental constatou-se que “Possibilitar a análise de custos dos diversos setores/CDCs através da ferramenta de CUBO OLAP ou similar” era um requisito obrigatório à época, assim como “possibilitar a análise de custos dos diversos setores/CDCs através da ferramenta de CUBO OLAP ou similar, possibilitar a definição de regras de rateio de custos por setor, especialidade, horas, volume registros, etc. e possibilitar a definição de indicadores de custo, e seus valores limítrofes e Possibilitar a emissão de alertas para estouro de indicadores de custo”. Observa-se, neste

sentido, que já havia a preocupação em se instituir a ferramenta de custos desde antes da implantação do sistema.

4.3 ANÁLISE DOS FATORES CONTINGENCIAIS

Este tópico possui como objetivo realizar a análise dos fatores contingenciais, por meio da análise das entrevistas, confrontadas com os dados documentais, notas de campo e questionários aplicados aos colaboradores, estagiários e residentes do hospital. A análise decorrerá de fator por fator, em que foram utilizados para auxílio no processo os *softwares* Atlas TI® versão 7.5.7, *Statistical Package for the Social Sciences* versão 21, e NVivo® versão 12 Plus, para gerar as nuvens de palavras. Com relação às entrevistas realizadas, a Figura 3 evidencia uma síntese das 500 principais palavras reproduzidas pelos entrevstados. Estas informações destacas na nuvem de palavras, correspondem às respostas obtidas nos questionamentos relacionados aos fatores contingenciais Ambiente Interno, Ambiente Externo, Estrutura Organizacional, Estratégia, Porte e Tecnologia. O tamanho de cada palavra evidenciado na Figura é proporcional à quantidade de vezes em que esta apareceu no texto, o que foi possível identificar com o auxílio do *software* Nvivo®.

Figura 4 – Nuvem de Palavras - síntese das entrevistas
Fonte: dados da pesquisa (2018).

As palavras que surgem com maior frequência na Figura 4 e que se destacam como palavras-chave importantes na análise dos dados são sistema, hospital, custos, módulo e controle. Ademais, observa-se que a palavra gente também aparece evidenciada na Figura, o que pode confirmar a percepção de influência do fator Estrutura Organizacional no processo de implantação e manutenção do módulo de custos no sistema de gestão do hospital, por parte dos entrevistados.

4.3.1 Análise do Ambiente

O fator contingencial ambiente se trata da totalidade dos fatores físicos e sociais que são diretamente considerados no comportamento decisório dos indivíduos em uma

organização. Pode ser subdividido em interno e externo, conforme indica Espejo (2008). Nas organizações hospitalares, este ambiente é estável, embora complexo. Desta maneira, as próximas sessões discutem os principais achados referentes a este fator.

4.3.1.1 Análise do ambiente externo

Com o objetivo de contextualizar a percepção dos respondentes em relação aos fatores que influenciam a implantação a manutenção do módulo de custos no hospital estudado, procederam-se alguns questionamentos com relação a estes fatores, que foram evidenciados em cada questão das entrevistas e levantados previamente em pesquisa bibliográfica. Desta maneira, a Tabela 4 demonstra a estatística descritiva do Fator Ambiente Externo.

	Média	**Mediana**	**Moda**	**Modelo padrão**	**Variância**	**Assimetria**	**Erro de assimetria padrão**	**Kurtosis**	**Erro de Curtose padrão**	**Min.**	**Máx.**
2.1	7,043	8,000	10,0	2,8814	8,302	-1,018	,347	,466	,681	0,0	10,0
2.2	3,830	3,000	0,0	3,7609	14,144	,451	,347	-1,371	,681	0,0	10,0
2.3	3,739	3,000	0,0	3,6480	13,308	,538	,350	-1,101	,688	0,0	10,0
2.4	4,000	4,000	0,0	3,6056	13,000	,346	,347	-1,231	,681	0,0	10,0
2.5	6,277	7,000	10,0	3,3343	11,117	-,638	,347	-,781	,681	0,0	10,0
2.6	6,894	8,000	8,0	2,9799	8,880	-1,077	,347	,342	,681	0,0	10,0
2.7	8,234	9,000	10,0	2,2862	5,227	-1,658	,347	2,743	,681	0,0	10,0
2.8	5,872	6,000	10,0	3,7857	14,331	-,432	,347	-1,303	,681	0,0	10,0

Tabela 4 – Estatística Descritiva – Ambiente Externo
Fonte: dados da pesquisa (2018)

Na Tabela 4, observa-se que os números mínimo e máximo das 8 questões referentes a este fator são, respectivamente, 0 e 10, valores que os respondentes escolheram a partir de uma escala. A maior média foi observada na assertiva 2.7, referente à diversidade de pacientes atendidos pelo hospital, seguida da assertiva 2.1, que faz menção à influência de aspectos legais (Lei de Responsabilidade Fiscal nº 101, art. 50), Novas Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público e a ação do Tribunal de contas, evidenciadas pelos entrevistados no Quadro 10. Quanto à curtose, 5 das 8 assertivas apresentaram curtose negativa, o que indica que os valores não estão concentrados em torno da média e, em decorrência disso, existe muita variação nestas.

Neste sentido, pôde-se perceber se, na percepção dos entrevistados, estes fatores são ou não percebidos no processo de implantação e manutenção do sistema, assim como se estes

possuem influência positiva ou negativa neste processo. Alguns fragmentos relacionados aos questionamentos estão presentes no Quadro 10.

Os aspectos legais (Lei de Responsabilidade Fiscal nº 101, art. 50), Novas Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público e a ação do Tribunal de contas influenciaram a decisão pela implantação do módulo de custos no sistema de gestão do hospital? Como?	
Entrevistado 1	"A confiabilidade do SPData® era pequena. É preciso o controle pela complexidade do hospital. Não chegou nem a visualizar o módulo de custos. Às vezes precisa improvisar para dar as informações necessárias que são solicitadas."
Entrevistado 2	"Na época a gente sentiu uma necessidade grande para implementar um sistema de gestão, porque nós tínhamos um sistema anterior chamado SPDATA®que ele não atendia todo o hospital, então não necessariamente dessas área (ação do Tribunal de Contas) que você me perguntou, mas a gente queria o atendimento do hospital todo, internamento, pronto socorro, a parte ambulatório também, por isso o pessoal foi atrás de um sistema que convergiu para o Tasy que a gente tem hoje"
Entrevistado 3	"Com toda certeza, aliás, o aspecto do faturamento SUS que é essencialmente 100% da receita direta do hospital ele é um sistema totalmente auditado de cara, ele é muito chata as consistências são muito complexas, então esse foi um dos fatores, todas as consistências, os procedimentos, foi uma coisa bastante complicada, e também a parte do tribunal de contas".
Entrevistado 4	"Um dos critérios da época em relação ao Tasy era o ensino, ele estar dentro das normas. Eu lembro que à época até falando do HU, era a Philips, pessoal de Santa Catarina, acho que de Blumenau, que tinha o sistema operacional."
Entrevistado 5	"Não, não foi um fator que influenciou isso. Foi a questão mesmo de você controlar os custos para tomada de decisões internas sobre as questões financeiras da organização. Não foi um fator predeterminado que fosse assim."
Entrevistado 6	"Na realidade motiva sim, mas eles não conseguem aplicar a parte do sistema com o que o tribunal exige ou alguém exige naquele exato momento, começa se construindo. Então, assim, dá para trabalhar junto, mas não de imediato, é coisa que se leva tempo para se construir o que o tribunal ou uma lei exigir naquele exato momento. Mas motiva, as mudanças acontecem por exigência de algum órgão quando eles pedem."
Entrevistado 7	"Sim. Embora esteja recente agora no hospital, quando eu assumi em 2012, o sistema Tasy ele tinha sido implantado em 2009 /2010, nessa linha mesmo, principalmente das cobranças do TC, ter informações, e a própria necessidade de tomada de decisões."

Quadro 7 – Resumo dos relatos sobre a influência de aspectos legais na implantação e manutenção do sistema de custos do hospital
Fonte: dados da pesquisa (2018)

Conforme evidenciado no Quadro 10, observa-se que não existe consenso entre os entrevistados acerca da influência dos aspectos legais (Lei de Responsabilidade Fiscal nº 101, art. 50), Novas Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público e a ação do Tribunal de contas. Tal divergência deve-se ao fato de que o Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal (SIAFI) não "conversa" com outros sistemas, ou seja, os lançamentos e alimentação realizados neste não poderão ser duplicadas para o sistema de gestão da entidade, havendo o retrabalho de se lançar em dois sistemas diferentes. Este resultado corrobora com os achados de Cavichioli (2017), que concluiu que as Novas Normas de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público não influenciam a implantação do

sistema de custos em entidades públicas. Com relação aos respondentes, a Tabela 4 demonstra que esta assertiva apresentou uma média de 7,04, considerada a 2ª assertiva com o maior grau de concordância, o que confirma a influência desta contingência na implantação e utilização do sistema.

Com relação a influência de imprensa, Ministério Público e movimentos da sociedade organizada, tais como o Observatório social na implantação do sistema, houve convergência entre os entrevistados na não percepção desta contingência, conforme evidenciado no Quadro 11.

A imprensa, Ministério Público e movimentos da sociedade organizada, tais como o Observatório social de alguma forma motivaram a decisão de implementação do módulo de custos no sistema de gestão do hospital?	
Entrevistado 2	"Não, na época também não foi quando a gente implementou."
Entrevistado 3	"Não diretamente, para falar bem a verdade eu acompanhava o caso bem de perto, e não diretamente. Indiretamente sim, porque o que acontecia é que quando algum fator esporádico, específico, acontecia aí sempre aquele movimento de abelhas em torno de uma lata de refrigerante derrubada vinha por cima e aí sempre "como é que tá a taxa de ocupação do hospital? "
Entrevistado 4	"Eu acho que o que há, dentro do Tasy, nesse mecanismo de disponibilizar, a publicidade do Tasy depende de quem gestiona, se vai publicitar isso daí ou não, ele dá uma ferramenta que facilita a publicidade dos dados que você tem no hospital no mecanismo gestão, no indicador gestão."
Entrevistado 5	"Não."
Entrevistado 6	"Quando penso em observatório social eu acho que não."
Entrevistado 7	"Observatório Social não. A imprensa sempre é um fator de ter que ter respostas rápidas e respostas certeiras. Então ter um sistema de informações que te dá esse tipo de resposta rápida, de entrar num sistema, pedir um relatório e poder dizer numero de mortes, de atendimentos, custo, áreas de atendimento, ter isso disponíveis a partir de uma tela de computador, com um sistema confiável, alimentado 24h por dia é importante."
Entrevistado 8	"Que eu saiba não"

Quadro 11 – Resumo dos relatos sobre a influência de fatores contingenciais externos na implantação do sistema de gestão (módulo de custos)
Fonte: dados da pesquisa (2018)

Observa-se no Quadro 11, que o fator contingencial relacionado a pressões ambientais externas, na visão dos entrevistados, não se aplica no sistema de gestão do ambiente hospitalar. Existe concordância por parte dos respondentes dos questionários, em que as questões relacionadas a este fator (2.2 e 2.3) apresentaram médias inferiores a 5,5 (3,83 e 3,73). Com relação à concorrência por recursos no setor, em que o hospital possui como fontes de recursos o Estado e o Governo Federal, a síntese de informações relevantes encontra-se no Quadro 12.

O nível de concorrência no faturamento SUS com hospitais credenciados influenciaram na implementação do módulo de custos no sistema de gestão do hospital?	
Entrevistado 3	Em relação à concorrência com outras instituições não existe, o HU trabalha com o próprio HU, o que que ele faz, você tenta otimizar pelos procedimentos que você realiza tentando atender o maior nível daquilo que fatura mais, que são procedimentos de alta complexidade, apesar da altíssima demanda do HU em procedimentos de média complexidade, onde o custo acaba sendo menor, o faturamento acaba sendo menor, por ser o único hospital 100% SUS de referência na macrorregião.
Entrevistado 5	Veja, o Estado tem o seu sistema próprio chamado SIAFI, todo controle sai por ali. E o Tasy ele não é um sistema que alimenta o SIAFI, infelizmente, até gostaria que fosse.

Quadro 12 – Resumo dos relatos sobre a influência de fatores contingenciais externos na implantação do sistema de gestão (módulo de custos)
Fonte: dados da pesquisa (2018)

Conforme evidenciado no Quadro 12, os principais relatos definidos pelos gestores apontam que não existe uma concorrência com outras instituições, o que corrobora com os achados de Pereira, Sá e Jorge (2010). O controle de recursos não é realizado diretamente pelo Tasy®, neste sentido ele acaba sendo utilizado para outras finalidades. Neste sentido, esta contingência não foi percebida pelos entrevistados, bem como não foi apontada pelos respondentes do questionário, que apresentou média de 4,0 na assertiva 2.4, entretanto apresentou média 6,27 na assertiva que faz menção ao comportamento das políticas públicas de financiamento dos serviços de saúde (busca de recursos no Estado e União, tais como concorrência por recursos com outros hospitais públicos). O Quadro 13 evidencia os principais achados referentes à influência do processo licitatório na implantação e manutenção do sistema de gestão do hospital, em especial do módulo de custos.

A complexidade e especificidade nos processos licitatórios para aquisição de material médico hospitalar e a agressividade dos licitantes influenciaram a implantação do módulo de custos no sistema de gestão do hospital?	
Entrevistado 1	Não, também não.
Entrevistado 2	"Influencia. O Tasy está ajudando muito nessa parte, mas quem pode confirmar isso são pessoas do setor competente."
Entrevistado 4	"Muito, muito, com certeza. Eu me recordo que, acho que uma boa parte, eu pessoalmente, uma coisa que escrevi, mas eu transcrevi, todos os itens de requisitos técnicos do edital, eu que transcrevi todos eles, não sei se foi realmente executado naquela época, pouco antes do processo licitatório eu me afastei do hospital, mas era para ser um edital de técnica e preço e eu transcrevi todos os itens de requisitos técnicos, e boa parte desses itens eram vinculados à parte de compras, de fluxo de compras, tanto compras dentro do processo do regime de preço, quanto compras não de compra direta, e tinha uma coisa muito grave na época, uma dor no calo, era o tal do medicamento não padrão, então você tinha determinadas doenças que de uma hora para outra demandavam determinados medicamentos não padrão, que não estavam no regime de preço, nem no estoque, nem em nada, e meu deus, tem que correr atrás tem que ser pra amanhã senão o cara lá vai morrer, e daí acontecia uma troca de culpa."
Entrevistado 5	"Eu tenho demandas mais específicas, demandas, tanto que hoje a comissão de padronização que é a Priscila que trabalha lá, eles trabalham de uma maneira muito mais fácil. "Preciso de fios, quais fios eu preciso, como eu vou saber quais fios eu preciso", é só pegar um histórico lá do que foi utilizado, daí dentro disso do que fui utilizado de determinadas marcas ou não eu vou conseguir negociar melhor, eu consigo fazer um quantitativo. Não faço solicitação por demanda, faço uma por solicitação por histórico, consigo fazer uma previsão de um ano ou mais daquele material para o hospital."
Entrevistado 7	"Sim, na realidade o sistema vai evoluindo, então a gente tem que acompanhar a tecnologia e tudo, então a gente tem um sistema hoje, o Tasy, que ele permite a gente lançar os dados da licitação, então a gente pode fazer o descritivo bem certinho, só que a gente também tem que aprender a descrever, usar os campos."
Entrevistado 8	"Eu diria que os processos licitatórios melhoraram substancialmente em termos de agilidade depois da implantação do Tasy. Antes os processo demoravam de 6 a 8 meses, e a gente conseguiu encurtar bastante por ter acesso à informação, que tipo de informação, estoque, consumo médio, estoque de segurança, consumo médio mensal, anual, item a item."
Entrevistado 9	"O sistema antigo que nós utilizávamos, ele não te dava a informação, não te dava argumento para você melhorar seu processo licitatório, então isso influenciou bastante, porque nós precisávamos ser mais ágeis, precisávamos de um sistema mais moderno, a linguagem de programação em que ele era desenvolvido também estava ultrapassada."

Quadro 13 – Resumo dos relatos sobre a influência do processo licitatório na implantação do sistema de gestão (módulo de custos)
Fonte: dados da pesquisa (2018)

Com base no apresentado no Quadro 13, existe convergência entre as percepções dos entrevistados acerca da especificidade do processo licitatório na implantação do sistema de gestão na organização. Tais afirmativas são confirmadas por meio das Notas de Campo 01 e 02, em que se menciona que "com relação ao setor de compras em específico, a servidora alega que anteriormente o controle de limites orçamentários era realizado por meio de planilhas em *Excel*, em que se perdia tempo para elaborá-las. Neste sentido, as decisões relacionadas a controle neste setor em específico foram agilizadas por meio da implantação do sistema". A presença de tal fator é confirmada na visão dos respondentes do questionário, que somaram a média de 6,8984, referente a assertiva 2.6.

Outro fator levantado que apresentou influência na percepção dos respondentes e dos entrevistados foi a diversidade de pacientes atendidos diariamente pelo hospital, com as principais afirmativas evidenciadas no Quadro 14.

A diversidade de pacientes atendidos diariamente pelo hospital (doentes crônicos, traumatologia, procedimentos eletivos), influenciou a formatação e implementação do módulo de custos no sistema de gestão do hospital?	
Entrevistado 1	"Acho que sim."
Entrevistado 2	era uma necessidade na época, que o SPDATA não cumpria totalmente, então como a gente via que tinha essa necessidade, a gente buscou um outro sistema, exatamente porque o SPDATA não cumpria essas funcionalidades que nós precisávamos naquele momento.
Entrevistado 3	Então, a implantação eu não acompanhei, mas em relação a parte de formatação de requisitos, essa parte ela foi bastante analisada, principalmente no aspecto, pensando em quais seriam os dados estatísticos gerados a partir do inputing de informações
Entrevistado 4	Essencial. Você conseguir regular, registrar e ter acesso. Eu sou diretor pedagógico do hospital, então eu ter acesso a um prontuário de qualidade no hospital, tanto pro quesito assistência que você acessa rapidamente diversas patologias, mas eu também consigo fazer levantamentos acadêmicos. Hoje os trabalhos que nós realizamos no HU, um ponto de corte é o Tasy
Entrevistado 6	Influencia porque na realidade assim, o hospital eu chamo assim que ele é bem "vivo", então assim, tem coisa assim que você tem que se adequar naquele momento e, não digo aprender, mas assim, as vezes, fazer.
Entrevistado 7	Sim. Embora o sistema não esteja 100% implementado, essa questão do prontuário eletrônico e algumas coisas assim, mas hoje os próprios residentes quando vem atuar no hospital eles passam por um processo de capacitação para utilização do sistema, os médicos que atuam são obrigados a fazer uma capacitação
Entrevistado 8	O sistema anterior não possibilitava quase todas, ele não tinha todas as formas, facilidades para atender a demanda, então, em vários setores a gente tinha dificuldade, e com a implantação do novo sistema boa parte dessas dificuldades foram sanadas.

Quadro 14 – Resumo dos relatos sobre a influência da diversidade de pacientes atendidos na implantação do sistema de gestão (módulo de custos)
Fonte: dados da pesquisa (2018)

De acordo com os relatos elencados no Quadro 14, é possível concluir que a diversidade de procedimentos e pacientes atendidos no hospital influencia a formatação e motiva a implementação do sistema, em especial do módulo de custos, visto que este poderá especificar o custo por paciente quando da sua implantação. A influência de tal fator é confirmada por meio da média apresentada nas assertivas dos respondentes do questionário, que apresentou o maior valor de média no bloco referente à variável Ambiente Externo (8,234). O resumo das respostas evidenciadas por percentual está presente na Tabela 5.

Questões	0,0	1,0	2,0	3,0	4,0	5,0	6,0	7,0	8,0	9,0	10,0	Total %
2.1	6,4	2,1	0,0	2,1	2,1	17,0	6,4	10,6	14,9	12,8	25,5	100,0
2.2	31,9	10,6	4,3	8,5	2,1	10,6	2,1	4,3	6,4	8,5	10,6	100,0
2.3	31,9	6,4	6,4	6,4	8,5	10,6	4,3	2,1	4,3	4,3	12,8	97,9
2.4	29,8	8,5	4,3	0,0	8,5	21,3	4,3	0,0	4,3	8,5	10,6	100,0
2.5	10,6	2,1	6,4	4,3	0,0	14,9	6,4	6,4	21,3	4,3	23,4	100,0
2.6	8,5	0,0	2,1	4,3	4,3	6,4	8,5	8,5	25,5	10,6	21,3	100,0
2.7	2,1	0,0	0,0	2,1	4,3	6,4	4,3	4,3	17,0	19,1	40,4	100,0
2.8	19,1	2,1	2,1	6,4	2,1	12,8	6,4	2,1	10,6	10,6	25,5	100,0

Tabela 5 – Respostas evidenciadas por percentual – Fator Ambiente Externo
Fonte: dados da pesquisa (2018)

Com relação à síntese de afirmações acerca da percepção dos gestores acerca do fator Ambiente Externo, esta encontra-se presente na Figura 5.

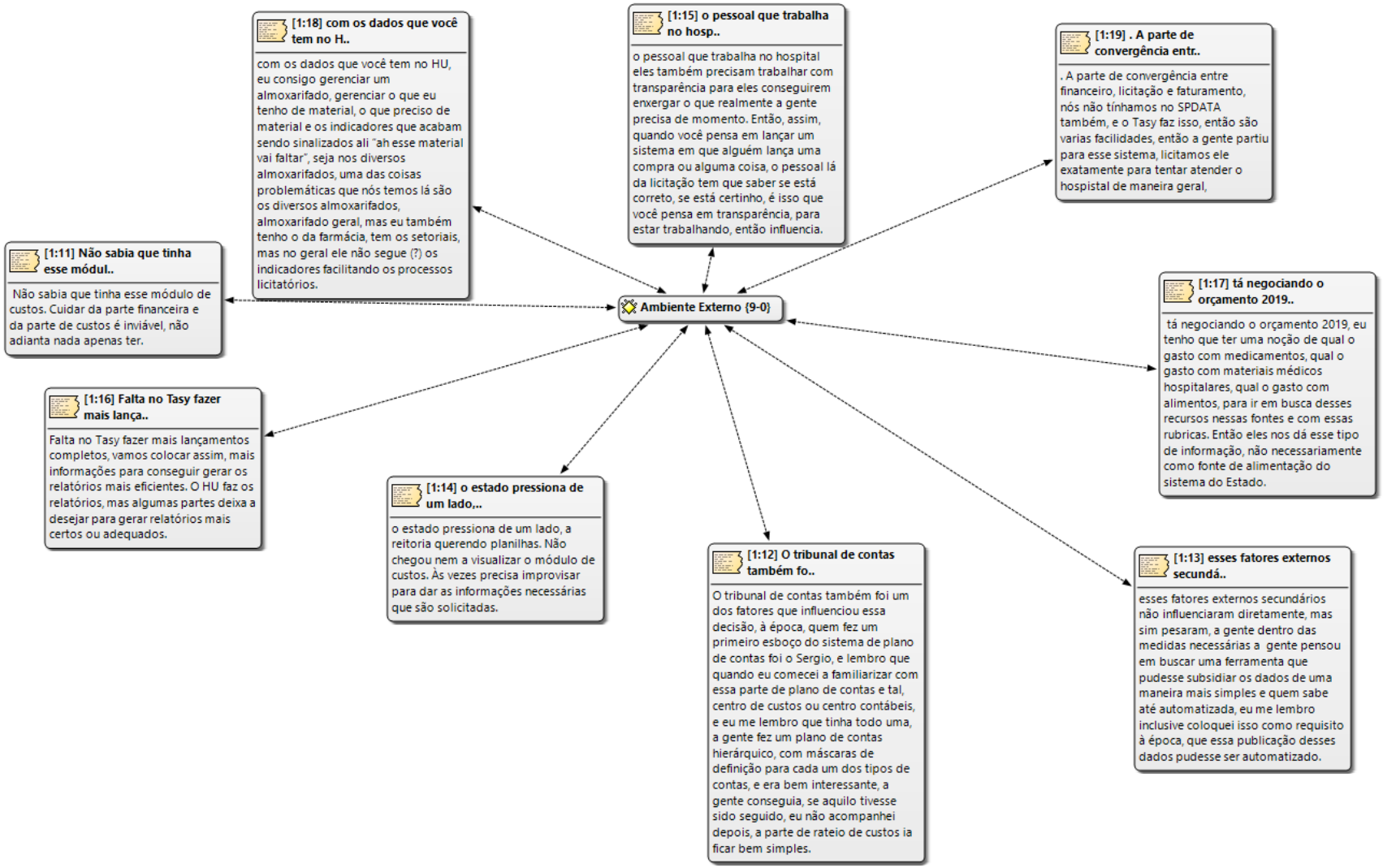

Figura 5 – Percepção dos respondentes acerca do Ambiente Externo
Fonte: dados da pesquisa (2018).

É possível observar na Figura 5, que a influência de fatores externos, tais como a pressão do Estado por informações, agilidade no processo licitatório e integração entre os sistemas foram elencadas pelos entrevistados como fatores que influenciam na formatação e implementação do sistema de custos. Desta maneira, a proposição número 1 (variáveis ambientais externas relacionadas a incertezas no financiamento dos serviços prestados e monitoramento governamental e social favoreceram na decisão pela aquisição e implementação do sistema de custos" não foi confirmada, pois a percepção dos entrevistados e dos respondentes não percebeu estas contingências. A diversidade dos pacientes atendidos e especificidade dos processos licitatórios são encarados como fatores predominantes relacionados ao ambiente externo, na percepção de gestores e colaboradores. Apenas os respondentes dos questionários elencaram como fator contingencial influente, quando o instrumento faz menção à concorrência de recurso com outros hospitais (média de 6,277). A síntese das palavras mais citadas sobre o fator Ambiente Externo está presente na Figura 6.

Figura 6 – Nuvem de Palavras – Fator Ambiente Externo
Fonte: dados da pesquisa (2018).

Conforme evidenciado na Figura 4, as palavras sistema, hospital, gente, custos, módulo e gestão aparecem destacadas, citadas, respectivamente, 142, 121, 96 75, 67 e 66 vezes, corroborando com o desenho de que existem fatores ambientais externos que possuem relação com a implantação e manutenção do sistema, entretanto não aqueles levantados na Proposição de Número 1. Cabe ressaltar que não houve menção dos entrevistados neste bloco, entretanto os respondentes do instrumento questionário elencaram um grau de concordância 5,872 com relação à influência de aspectos políticos, tais como eleições e troca de reitor na implantação e formatação do sistema de gestão do hospital. Os resultados encontrados não corroboram com as pesquisas de Pereira, Sá e Jorge (2010), mas corroboram, com relação ao fator "influência de Novas Normas de Contabilidade", aos achados de Cavichioli (2017), que não encontrou relação deste fator com a implantação do sistema de custos nas entidades estudadas.

Desta maneira, observa-se que esta proposição, conforme já mencionado, foi parcialmente validada, visto que os fatores contingenciais como por aspectos legais (Lei de Responsabilidade Fiscal nº 101, art. 50), Novas Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público e a ação do Tribunal de Contas, ação imprensa, Ministério Público e movimentos da sociedade organizada, tais como o Observatório social, pela pressão da sociedade pela transparência dos gastos no serviço público e concorrência com hospitais particulares credenciados pelo SUS não são percebidos pelos respondentes e entrevistados. Neste sentido, o próximo tópico discute os principais resultados referentes ao fator Ambiente Interno.

4.3.1.2 Fator ambiente interno

Com o objetivo de entender se as variáveis ambientais internas influenciam na formatação e implantação do sistema de gestão do hospital estudado, em especial no módulo de custos, foram realizadas 3 perguntas no roteiro de entrevista e 8 questões no questionário com vistas a confirmar o afirmado pelos respondentes. A Tabela 6 apresenta as principais estatísticas descritivas acerca do bloco de questões referentes à variável Ambiente Interno.

	Média	Mediana	Moda	Modelo padrão	Variância	Assimetria	Erro de assimetria padrão	Kurtosis	Erro de Curtose padrão	Mínimo	Máximo
3.1	8,532	10,000	10,0	2,4303	5,907	-1,749	,347	2,571	,681	0,0	10,0
3.2	5,745	6,000	10,0	3,6084	13,020	-,233	,347	-1,319	,681	0,0	10,0
3.3	8,064	9,000	10,0	2,2303	4,974	-,759	,347	-,857	,681	3,0	10,0
3.4	8,340	10,000	10,0	2,2094	4,882	-1,337	,347	1,336	,681	1,0	10,0
3.5	8,870	10,000	10,0	2,0397	4,160	-1,935	,350	2,992	,688	2,0	10,0
3.6	8,596	10,000	10,0	2,2904	5,246	-1,416	,347	,736	,681	2,0	10,0
3.7	7,133	7,000	10,0	2,6251	6,891	-,783	,354	,149	,695	0,0	10,0
3.8	8,391	10,000	10,0	2,2556	5,088	-1,303	,350	,568	,688	2,0	10,0

Tabela 6 – Estatística Descritiva – Ambiente Interno
Fonte: dados da pesquisa (2018)

Na Tabela 6, observa-se que os números mínimo e máximo das 8 questões referentes a este fator são, respectivamente, 0 e 10, valores que os respondentes escolheram a partir de uma escala. A maior média foi observada na assertiva 8,870, referente à capacitação de colaboradores para alimentação do sistema, seguida da assertiva 3.6, com média 8,596 que faz menção à resistência de colegas de trabalho na alimentação do sistema, fator que, segundo os respondentes, influencia a implantação e manutenção do sistema de gestão do hospital. Este resultado corrobora em partes com os achados de Oliveira *et al.* (2012), que menciona o fato de profissionais da saúde não utilizarem o sistema de maneira adequada devido ao foco no assistencialismo. Quanto à curtose, 2 das 8 assertivas apresentaram curtose negativa, o que indica que os valores não estão concentrados em torno da média e, em decorrência disso, existe muita variação nestas.

Neste sentido, pôde-se perceber se, na percepção dos entrevistados, estes fatores são percebidos no processo de implantação e manutenção do sistema, assim como estes se confirmam na visão dos respondentes. A Figura 7 foi elaborada em formado de redes semânticas, com base nos relatos sobre a interferência do fator Ambiente Interno na implantação e manutenção do sistema de gestão do hospital, em especial o módulo de custos.

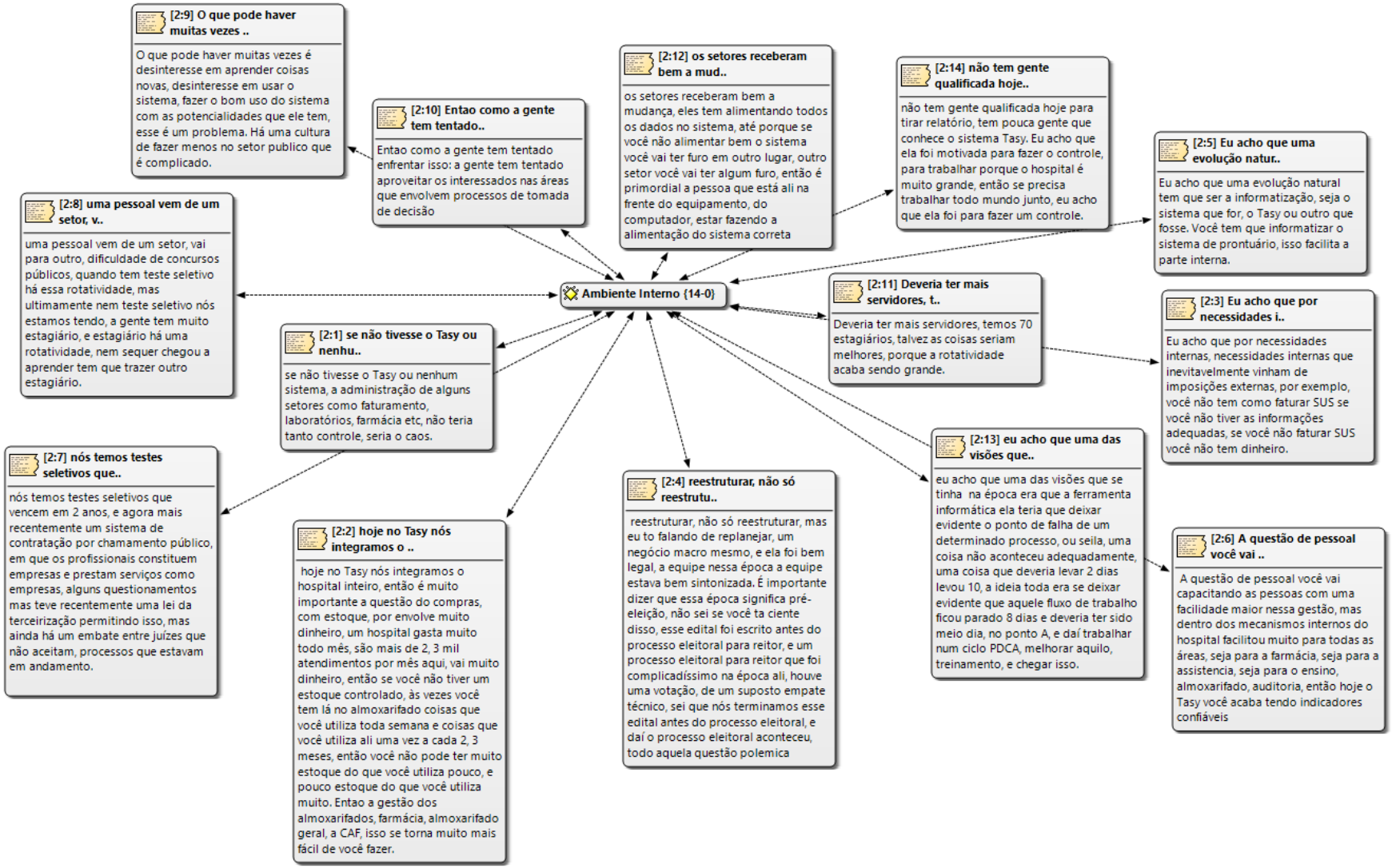

Figura 7 – Percepção dos Respondentes – Ambiente Interno
Fonte: dados da pesquisa (2018).

Com base no evidenciado na Figura 5, são elencados como fatores internos contingenciais influentes no processo o fato de existir a falta de interesse em aprender coisas novas por parte dos respondentes, assim como a rotatividade dos colaboradores, principalmente na questão de estagiários, em que o prazo máximo dos contratos é de 2 anos e de testes seletivos para colaboradores, que também possuem prazo determinado. Foi evidenciada também a necessidade e se ter um sistema que integre todas as áreas do hospital, tais como almoxarifado, farmácia, entre outros. Ainda, destacou-se o surgimento de necessidades internas em decorrência de fatores externos, tais como a busca de financiamento de recursos para a manutenção da organização, já elencada como fator contingencial que influencia na implantação e manutenção do sistema de gestão do hospital, que consta no tópico 4.3.1. A Nuvem de palavras referente ao fator Ambiente Interno está expressa na Figura 8.

Figura 8 – Nuvem de Palavras – fator Ambiente Interno
Fonte: dados da pesquisa (2018).

Com relação à Nuvem de Palavras, que expressa graficamente a frequência da presença dos termos nas entrevistas referentes ao fator estudado, observa-se que a palavra hospital é citada 34 vezes, seguida da palavra Tecnologia, também com 34 vezes; também estão presentes na Nuvem as palavras custos, motivada (ambas com 25 vezes), implantação e módulo com 24 vezes, o que confirma a relação deste fator com a implantação e manutenção do sistema de gestão na organização estudada. Por fim, a Tabela 7 apresenta a síntese das respostas levantadas pelo questionário evidenciadas por percentual.

Questões	0,0	1,0	2,0	3,0	4,0	5,0	6,0	7,0	8,0	9,0	10,0	Total
3.1	2,1	-	-	4,3	-	10,6	2,1	2,1	12,8	2,1	63,8	100,0
3.2	12,8	4,3	6,4	6,4	8,5	8,5	8,5	6,4	6,4	4,3	27,7	100,0
3.3	-	-	-	2,1	6,4	12,8	4,3	10,6	8,5	10,6	44,7	100,0
3.4	-	2,1	-	-	4,3	8,5	4,3	10,6	10,6	8,5	51,1	100,0
3.5	-	-	2,1	-	6,4	2,1	-	6,4	10,6	4,3	66,0	97,9
3.6	-	-	2,1	2,1	2,1	10,6	4,3	4,3	4,3	4,3	66,0	100,0
3.7	2,1	2,1	2,1	2,1	2,1	17,0	8,5	12,8	10,6	10,6	25,5	95,7
3.8	-	-	2,1	2,1	2,1	12,8	-	6,4	8,5	12,8	51,1	97,9

Tabela 7 – Respostas evidenciadas por percentual – Fator Ambiente Interno
Fonte: dados da pesquisa (2018)

Observa-se que, de acordo com a Tabela 7, que as assertivas 3.5, 3.7 e 3,8 não foram respondidas por 100% dos respondentes. Ademais, o grau 10 da escala (concordo totalmente) foi assinalado por 63,8% dos respondentes na assertiva 3.1, 27,7% dos respondentes na assertiva 3.2, 44,7% dos respondentes na afirmativa 3.3, seguida de 51,1%, 66%, 66% 25,5% e 51,1% de percentuais nas assertivas que se seguem. Assim, observa-se que a resistência de colegas de trabalho na implantação do sistema, rotatividade de colaboradores, estrutura de capital intelectual, falta de setor de Controladoria e Controles Internos e falta de normatização para utilização e lançamento de operações no sistema são fatores percebidos pelos respondentes e entrevistados, achados, conforme já mencionado, condizentes com os resultados de Oliveira *et al.* (2012). Desta maneira, a próxima seção discute o fator contingencial Estratégia.

4.3.2 Fator Estratégia

Referente ao fator Estratégia, a proposição elaborada, de número 4, menciona que “a decisão de mudança de paradigma na gestão dos recursos do hospital motivou enfermeiros, médicos e demais profissionais de atendimento à saúde na implementação do sistema de

custos para a construção de indicadores e relatórios gerenciais de custos". Para confirmar ou refutar tal proposição foram elaboradas 2 questões no instrumento de entrevista, e também 2 questões no instrumento *survey*. Os principais resultados estatísticos com relação a este bloco estão evidenciados na Tabela 8.

	Média	Mediana	Moda	Modelo padrão	Variância	Assimetria	Erro de assimetria padrão	Kurtosis	Erro de Curtose padrão	Mínimo	Máximo
4.1	5,391	5,000	5,0	3,3828	11,443	-,181	,350	-,969	,688	0,0	10,0
4.2	5,644	6,000	5,0	3,4189	11,689	-,400	,354	-,946	,695	0,0	10,0

Tabela 8 – Estatística Descritiva – Estratégia
Fonte: dados da pesquisa (2018)

Na Tabela 8, observa-se que os números mínimo e máximo das 8 questões referentes a este fator são, respectivamente, 0 e 10, valores que os respondentes escolheram a partir de uma escala. A maior média foi observada na assertiva 5,644, referente à a existência do sistema de gestão no hospital ser afetada pelas diretrizes orçamentárias definidas no PPA ou alguma outra diretriz legal, seguida da assertiva 4.1, com média de 5,391, que faz menção à que a existência do sistema de gestão no hospital ser ou não afetada pelas diretrizes existentes no Plano Diretor. Quanto à curtose, ambas apresentaram curtose negativa, o que indica que os valores não estão concentrados em torno da média e, em decorrência disso, existe muita variação nestas. A Tabela 9 demonstra as respostas evidenciadas por percentual referente a este fator, em que se observa que o maior percentual de respostas se concentra na assertiva 5, para ambas afirmações, com, respectivamente, 25,5% e 9,1%.

	0	1,0	2,0	3,0	4,0	5,0	6,0	7,0	8,0	9,0	10,0	Total
4.1	17,0	-	2,1	6,4	6,4	25,5	4,3	6,4	6,4	4,3	19,1	97,9
4.2	17,0		2,1	4,3	4,3	19,1	6,4	10,6	6,4	8,5	17,0	95,7

Tabela 9 – Respostas evidenciadas por percentual – Fator Estratégia
Fonte: dados da pesquisa (2018)

Neste sentido, pôde-se perceber se, na percepção dos entrevistados, entretanto estes fatores não são percebidos no processo de implantação e manutenção do sistema por parte dos entrevistados. O Plano Diretor do Hospital, presente no anexo A, também não evidencia a consonância do documento com as estratégias alinhadas à implantação ou manutenção da gestão de custos. A divergência de opiniões acerca deste fator é evidenciada no Quadro 15.

Poderia informar quais práticas estratégicas motivaram implantação módulo de custos no sistema de gestão do hospital?	
Entrevistado 1	"Não sei responder. Há uma mudança grande na direção e isso deve atrapalhar."
Entrevistado 2	"No momento da implantação, 9 anos atrás, nós não tínhamos um plano diretor pronto naquela época, então tava se falando em um plano diretor, em se construir um plano diretor para o hospital. Então a implantação do sistema não foi condicionado à que já tinha uma necessidade como um plano diretor falando que nós temos que ter um sistema e tal. "
Entrevistado 3	"Essas informações subsidiavam decisões estratégicas, lógico, isso não está dentro do escopo do sistema de gestão do hospital, mas comparar essas informações que a gente tirava de outros locais com as informações que a gente tinha dentro do nosso sistema de gestão, sim, foram um dos aspectos que balizaram essa decisão."
Entrevistado 4	"O Tasy ele dá indicadores, tanto indicadores de gestão quanto dos indicadores do padrão assistencial do hospital. Abre percepção para muitas áreas, eu sei quais áreas estão atendendo, eu consigo monitorar mais questão de infecção hospital, eu consigo monitorar perfil de paciente que está sendo atendido, indicadores de onde que está vindo esses pacientes, se é de emergência, se é de eletivo, então a gestão do hospital facilita muito".
Entrevistado 5	"Sim. os módulos iniciais do SIAFI foram sendo implantados aos poucos, o programa em si Tasy foi adquirido e junto a empresa, e como ele é um programa, você tem que adaptar ele a tua realidade, o programa Tasy ele é uma coisa muito voltada para a iniciativa privada, não tinha aquela especificidade órgão público, ele não era um sistema para órgão publico, ele era para iniciativa privada, se você olhar os módulos dele bem, e ele precisava ser adaptado, então ele foi adaptado em fases de acordo com aquela necessidade que a gente estava tendo no momento".
Entrevistado 6	"Controle de estoque é uma prática estratégica porque ela movimenta todo o hospital, então a gente precisa ter medicamento e material hospitalar, de uma maneira segura, eu acho que esse seria o fator mais importante, controle dos estoques".
Entrevistado 7	"Implantação, a permanência com o sistema, pagando 20 mil por mês de manutenção, que é um valor considerável ao longo do ano, se dá porque é inconcebível você ter uma gestão de um hospital desse porte sem um sistema."
Entrevistado 8	"A necessidade de você ter informação na hora certa, de você conseguir um relatório gerencial, relatórios gerenciais, o acesso à informação em tempo real, isso influenciou bastante."
Entrevistado 9	"Sim, teve todo um planejamento estratégico para isso. Isso foi delineado pela empresa em conjunto com a administração, um plano de implantação. Então, a gente adquiriu o software, mas quando nós compramos o *software*, além da locação, nós contratamos horas de implantação em consultoria. "

Quadro 15 – Resumo dos relatos sobre a influência do fator estratégia na implantação do sistema de gestão (módulo de custos)
Fonte: dados da pesquisa (2018)

Observa-se, conforme demonstrado no Quadro 15, que não existe consenso dos entrevistados sobre a influência deste fator na implantação e manutenção do sistema. Este resultado não apoia os achados de Silva (2013). Para corroborar com o Quadro 11, a Figura 9 foi elaborada em formado de redes semânticas, com base nos relatos sobre a interferência do fator Estratégia na implantação e manutenção do sistema de gestão do hospital, em especial o módulo de custos.

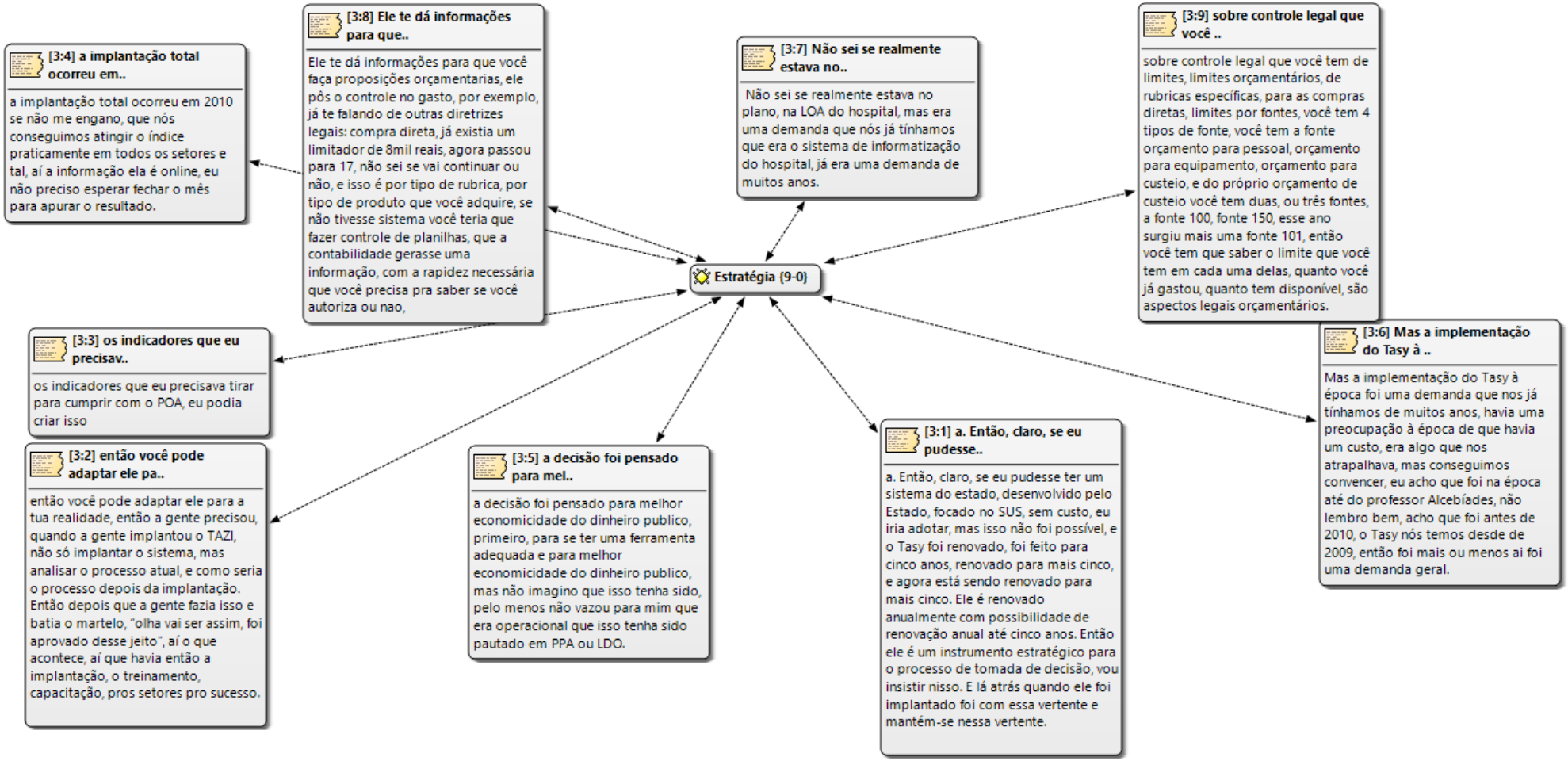

Figura 9 – Percepção dos respondentes – fator Estratégia
Fonte: dados da pesquisa (2018).

Observa-se, conforme relatos sintetizados na Figura 6, que o sistema não foi pensado em termos de decisão estratégicas, mas de economicidade do recurso público, a despeito da falta de um sistema de gestão fornecido pela iniciativa pública. Também é evidenciada, por meio dos fragmentos coletados na análise, que a necessidade de implantação de um sistema de gestão foi motivada principalmente pela necessidade de controle por parte dos colaboradores. Além disso, não se confirma que a motivação do sistema foi devido à aspectos legais, tais como LOA e PPA, pois a demanda de informatização do sistema já era anterior a estas exigências. Estes resultados corroboram com as análises de Cavichioli (2017). Neste sentido, a síntese de contagem de palavras desta categoria de análise está expressa na Figura 10.

Figura 10 – Nuvem de Palavras – fator Estratégia
Fonte: dados da pesquisa (2018).

Com relação à Nuvem de Palavras, que expressa graficamente a frequência da presença dos termos nas entrevistas referentes ao fator estudado, observa-se que a palavra hospital é citada 41 vezes, seguida da palavra gente, também com 36 vezes; também estão presentes na Nuvem as palavras sistema (33 vezes), implantação (30 vezes) e plano, com 21 vezes, o que corrobora a relação deste fator com a implantação e manutenção do sistema de gestão na organização estudada, mas não pelos fatores elencados na entrevista, pois estes não foram percebidos pelos entrevistados. Desta maneira, não se pode dizer que a decisão de mudança de paradigma na gestão dos recursos do hospital motivou enfermeiros, médicos e demais profissionais de atendimento à saúde na implementação do sistema de custos para a construção de indicadores e relatórios gerenciais de custos, na percepção dos gestores, pois esta necessidade não foi constatada nas entrevistas. Neste sentido, o próximo tópico discute a influência do fator Porte na implantação e manutenção do sistema de gestão do hospital, com enfoque no módulo de custos da organização.

4.3.3 Fator Porte

Atendendo à busca de resposta para a proposição de número 3, que menciona que o porte do hospital, motivado por uma demanda crescente de atendimento à saúde pública e as características de hospital escola motivaram a organização do sistema de custos, foram elaboradas 5 assertivas no instrumento *survey* e 4 questões no roteiro de entrevistas semiestruturado. Referente aos dados de estatística descritiva das assertivas referente ao bloco de fatores relacionados ao porte, a Tabela 10 evidencia os principais dados estatísticos coletados neste fator.

	Média	Mediana	Moda	Modelo padrão	Variância	Assimetria	Erro de assimetria padrão	Kurtosis	Erro de Curtose padrão	Mín.	Máx.
5.1	8,304	10,000	10,0	2,3558	5,550	-1,332	,350	,851	,688	1,0	10,0
5.2	8,867	10,000	10,0	1,8040	3,255	-1,761	,354	2,167	,695	4,0	10,0
5.3	5,956	6,000	10,0	3,1185	9,725	-,253	,354	-,964	,695	0,0	10,0
5.4	7,364	8,000	10,0	2,8861	8,330	-1,020	,357	,125	,702	0,0	10,0
5.5	7,478	8,000	10,0	2,7708	7,677	-1,119	,350	,606	,688	0,0	10,0

Tabela 10 – Estatística descritiva – Fator Porte
Fonte: dados da pesquisa (2018)

Na Tabela 10, observa-se que os números mínimo e máximo das 8 questões referentes a este fator são, respectivamente, 0 e 10, valores que os respondentes escolheram a partir de

uma escala. A maior média foi observada na assertiva 8,867, referente ao fato da organização hospitalar ser uma entidade complexa, com setores principais e auxiliares. Observa-se que houve concordância acima da média (5,5 em todas as assertivas). Quanto à curtose, apenas 1 das 5 assertivas apresentaram curtose negativa, o que indica que os valores não estão concentrados em torno da média e, em decorrência disso, existe muita variação nestas.

Neste sentido, pôde-se perceber se, na percepção dos entrevistados, estes fatores são percebidos no processo de implantação e manutenção do sistema, assim como estes se confirmam na visão dos respondentes, por meio da estatística dos dados, resultados que destoam dos achados de Silva (2013), mas que corroboram com os de Cavichioli (2017). Desta maneira, a Tabela 11 apresenta os percentuais com base nas assertivas marcadas pelos 47 respondentes.

	0,0	1,0	2,0	3,0	4,0	5,0	6,0	7,0	8,0	9,0	10,0	Total
5.1	-	2,1	-	-	8,5	8,5	2,1	2,1	14,9	8,5	51,1	97,9
5.2	-	-	-	-	6,4	4,3	-	2,1	14,9	12,8	55,3	95,7
5.3	6,4	2,1	6,4	6,4	8,5	17,0	8,5	2,1	12,8	6,4	19,1	95,7
5.4	2,1	4,3	2,1	2,1	6,4	6,4	4,3	8,5	19,1	4,3	34,0	93,6
5.5	4,3		2,1	2,1	6,4	10,6	2,1	8,5	19,1	8,5	34,0	97,9

Tabela 11 – Respostas evidenciadas por percentual – Fator Porte
Fonte: dados da pesquisa (2018)

Observa-se que, de acordo com a Tabela 11, que todas as assertivas (5.1 a 5.5) não foram respondidas por 100% dos respondentes. Ademais, o grau 10 da escala (concordo totalmente) foi assinalado por 51,1% dos respondentes na assertiva 5.1, 55,3% dos respondentes na assertiva 5.2, 19,1% dos respondentes na afirmativa 5.3, seguida de 34,4%, de percentuais nas assertivas que se seguem. Desta maneira, a próxima seção discute o fator contingencial Estratégia.

Referente à assertiva com o maior média de respostas, a pergunta referente a esta também havia sido realizada nas entrevistas semiestruturadas. A síntese de observações relevantes está presente no Quadro 16.

O fato da organização hospitalar ser uma entidade complexa, com setores principais e auxiliares, motivou a implantação do módulo de custos no hospital? Como?	
Entrevistado 1	"Sim. A parte de custos ainda precisa ser feita, outras partes ainda não está implantado em sua totalidade. Se não tivesse tudo seria mais complexo, mais difícil."
Entrevistado 2	"Sim. Exatamente por causa dessa complexidade que a gente gostaria de fazer a junção de todos os setores, ter informações de todos, e que essas informações convergissem, não ficasse um pedaço aqui, outro lá, e você tinha que pegar uma planilha do Excel para juntar nome do paciente com o que ele consumiu de medicamento, material etc., então o sistema foi importante para isso."
Entrevistado 3	"Sim, eu tenho certeza que não diretamente, mas sim de uma maneira indireta no ponto de vista de ter informações substanciais para poder viabilizar essas decisões, acho que anteriormente eu respondi até melhor essa pergunta."
Entrevistado 4	"Com certeza. Essa complexidade, esses inúmeros setores você acaba monitorando de uma maneira melhor, e o Tasy ele dá essas questões setoriais."
Entrevistado 5	"Sim."
Entrevistado 6	"Motiva e é necessário porque tem muitos setores que eles precisam ter uma comunicação, e tanto pela distância, por ele ser grande é distante um setor do outro, e também pela correria do dia a dia, eles tem o sistema, conversam pelo Tasy, um consulta o saldo de estoque do outro caso precise de alguma coisa, então precisa."
Entrevistado 7	"Sim. Fosse um hospital simples certamente você iria questionar se esse custo todo mensal é condizente. Normalmente as empresas, vamos supor que fosse um laboratório de análises, eles tem hoje um sistema para digitar o resultado do exame, vai para um banco, tem o sistema de internet que a pessoa imprime na sua própria casa e tal, bem simples, provavelmente com um custo bem reduzido, talvez tenha lá um outro sistema que controle caixa, parte financeira e tal. Isso um laboratório, ou um hospital pequeno focado numa área específica, mas um hospital geral como é o nome com esse nível de complexidade precisa ter um sistema que ele suporte isso."
Entrevistado 8	"Sim. A parte gerencial é muito importante para você, se você lida muito com papel, a necessidade de você ter esses controles, acabou influenciando e muito essa parte ai de você adquirir um sistema um pouco mais porreta (SIC)".

Quadro 16 – Resumo dos relatos sobre a influência do porte na implantação do sistema de gestão (módulo de custos)
Fonte: dados da pesquisa (2018)

Ainda, conforme o resumo dos relatos sobre a influência do porte na implantação do sistema de gestão, demonstrada no Quadro 16, observa-se que, por se tratar de uma organização grande em termos de colaboradores, estrutura física, esta entidade também possui uma estrutura organizacional complexa e com setores principais e auxiliares. Neste sentido, o fato de se possuir um sistema integrado, que é alimentado e utilizado por todos os setores, tende a tornar o serviço mais ágil e, em decorrência disso, a gestão de custos da organização mais coerente. Acerca da percepção dos entrevistados sobre a eficiência dos gastos, o Quadro 17 apresenta a síntese das opiniões dos entrevistados sobre esse quesito.

A busca pelo controle qualitativo de custos, relacionada ao porte da instituição, motivou a implantação do módulo de custos? Como?	
Entrevistado 1	"Você precisa de informações e elas precisam ser de qualidade. Devido a grande rotatividade não há uma qualidade nas informações."
Entrevistado 2	"Exatamente por causa dessa complexidade que a gente gostaria de fazer a junção de todos os setores, ter informações de todos, e que essas informações convergissem, não ficasse um pedaço aqui, outro lá, e você tinha que pegar uma planilha do Excel para juntar nome do paciente com o que ele consumiu de medicamento, material etc., então o sistema foi importante para isso."
Entrevistado 3	"Então, eu tenho a informação de que saiu do almoxarifado, foi para a CAF, quantas agulhas por exemplo, agora, quantas foi usada pelo paciente A, paciente B ou paciente C, eu não tenho exatamente, então é isso que nós estamos tendo que implementar que é o centro de custos, então implementando o centro de custos eu sei no prontuário do paciente exatamente tudo o que ele usou."
Entrevistado 4	"Talvez não de uma maneira direta, mas eu me lembro que era uma das preocupações muito grandes da equipe nessa época, a análise de custo, vê onde está, desde custo materiais desde custos de mão de obra, sim, foi bastante pensado, o aspecto das horas extras, porque desde aquela época o HU era um saco sem fundo de hora extra, até porque tá aquém da quantidade de pessoas, então isso se compensa com hora extra, isso foi bem pensado."
Entrevistado 5	"Sem dúvida, principalmente nos módulos de gestão do hospital, e dentro da gestão tanto o faturamento quanto na gestão de custos de insumos do hospital. Isso daí são setores onde o Tasy nos dá dados muito bons. Aí é rastreabilidade (sobre desperdício de materiais etc.), a rastreabilidade nessa especificidade é um outro processo, eu consigo comprar as agulhas e o Tasy vai ter as agulhas, mas se essa agulha não foi utilizada adequadamente, teve que repetir, então há uma preocupação dentro de uma questão chamada mais na área de cirurgia, chamamos de "cirurgia segura", a rastreabilidade do hospital é um processo que agora acho que estão querendo."
Entrevistado 6	"Há uma necessidade tremenda para que seja implantada exatamente para você saber sobre a eficiência dos gastos, se está gastando bem. De certa maneira não (consigo saber se está sendo gastado bem esse dinheiro). Óbvio que eu tenho alguns controles pela parte contábil, eu tenho alguns controle pela parte orçamentária, que eu consigo visualizar, como a gente trabalha com destinação de recursos orçamentários para custeio, eu planejo antes, eu faço o planejamento primeiro".
Entrevistado 7	"O Tasy tem essa ferramenta, mas hoje nós não utilizamos ela assim 100%, porque alguns lançamentos são feitos incorretos."
Entrevistado 8	"É algo que a gente vem ao longo do tempo sempre dizendo que nós precisamos aprimorar. Qual tem sido o maior problema: pessoal qualificado na concepção de um sistema de custos, as informações estão lá, mas elas muitas vezes não estão como num sistema de custo para você identificar o custo de um tratamento."
Entrevistado 9	"Sim. Aquela parte da pressão externa, eu coloquei não porque eu acho que cobrança sempre vai ter, para você ter uma ideia, quantos anos tem o HU, 2000 que ele entrou na universidade com hospital universitário, ele tá praticamente, o número de leitos é praticamente o mesmo."

Quadro 17 – Resumo dos relatos sobre a influência do porte na implantação do sistema de gestão (módulo de custos)
Fonte: dados da pesquisa (2018)

Segundo o resumo dos relatos acerca da eficiência do gasto, evidenciado no Quatro 17 as informações sobre a eficiência dos gastos dentro da organização estudadas são comprometidas devido a alta rotatividade de colaboradores. Além disso, salienta-se que, segundo as entrevistas e observações por meio de notas de campo, o módulo de custos ainda não está completamente implantado, apesar de existir no sistema, apresentando pendências com relação aos centros de custos para conseguir se mensurar o que é desperdício do que seria

custo em si. Este atraso no processo de implantação de sistemas de custos nas entidades públicas corrobora com os achados de Almeida, Borba e Flores (2009), que salientam o fato de que, embora a Lei de Responsabilidade Fiscal (Lei nº 101/2000) exija tal implantação, o processo completo ainda não ocorreu por parte das entidades públicas.

Neste sentido, a rastreabilidade dos materiais utilizados e das horas de mão de obra possuem previsão de serem implantadas, entretanto ainda não foi devido à alimentações incorretas e não padronizadas no sistema, bem como a necessidade da implantação de outros aspectos do sistema. Com isso, observa-se também que os entrevistados possuem a consciência da importância e necessidade do controle qualitativo de custos, contudo estes levantam que problemas como carência de especialistas atuantes nesta área dentro do hospital, e falta de formatação das informações no sentido de gerarem relatórios de custos (falta de centros de custos, conforme já mencionado) acarretam na dificultade de implantação deste módulo. Neste sentido, a Figura 11 apresenta a Nuvem de palavras com a contagem dos principais termos utilizados pelos entrevistados no processo de coleta dos dados.

Figura 11 – Nuvem de Palavras – fator Porte
Fonte: dados da pesquisa (2018).

Na Nuvem de Palavras relacionada ao fator porte é possível observar que os custos estão presentes no ambiente hospitalar. As palavras que manifestaram maior frequência são custos, gente, módulo, sistema, hospital e motivou, com, respectivamente, 53, 40, 36, 35, 32 e 32 vezes. Desta maneira, evidencia-se que o fator porte teve influência no sentido de motivar a implantação do sistema de gestão e na busca da eficiência dos gastos dentro da organização. A percepção dos entrevistados também está expressa sinteticamente na Figura 12.

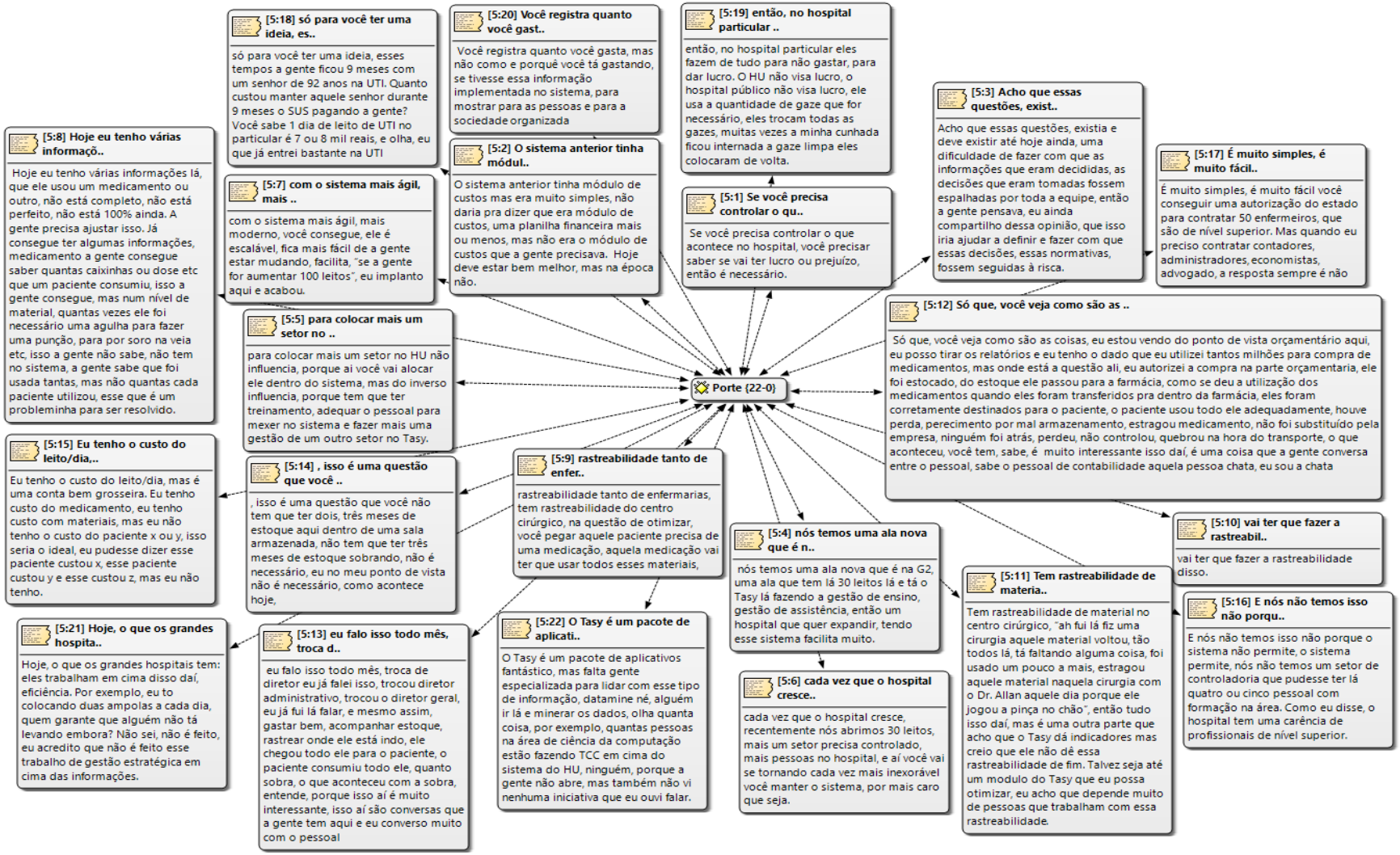

Figura 12 – Percepção dos entrevistados – fator Porte
Fonte: dados da pesquisa (2018).

Em síntese, os resultados evidenciados por meio dos dados coletados referentes ao fator porte confirmam a proposição de que o porte do hospital, motivado por uma demanda crescente de atendimento à saúde pública e as características de hospital escola motivaram a organização do sistema de custos. Tal fator se confirma por meio dos relatos dos entrevistados, que fazem menção da necessidade de se apresentar para a sociedade a eficiência dos gastos públicos, assim como a evidente demanda de se rastrear o recurso público. Na coleta e análise deste fator foi possível, também, identificar que os cálculos de leito por dia são feitos ainda sem o amparo do sistema, e que, por mais que exista um módulo de custos no sistema, este ainda carece de informações e formatações para a implantação. Desta maneira, o próximo tópico discute a influência do fator Estrutura Organizacional no sistema de gestão da entidade estudada.

4.3.4 Fator Estrutura Organizacional

Esta sessão busca discutir os resultados de maneira a comprovar ou não a proposição número 2, que afirma que estrutura organizacional pública fundamentada no controle de quanto se gasta com o patrimônio público e a busca pela mudança de paradigma no entendimento de como e porque os gastos acontecem incentivaram a implementação do sistema de custos buscando a racionalização dos recursos investidos nos serviços finalísticos do hospital motivaram a implementação do sistema de custos. Neste sentido, duas questões foram elaboradas no levantamento, e 3 questões no roteiro de entrevista semiestruturado. Assim, a estatística descritiva deste fator está evidenciada na Tabela 10.

	Média	Mediana	Moda	Modelo padrão	Variância	Assimetria	Erro de assimetria padrão	Kurtosis	Erro de Curtose padrão	Mínimo	Máximo
6.1	7,304	8,000	10,0	3,1614	9,994	-,959	,350	-,165	,688	0,0	10,0
6.2	6,804	7,500	10,0	3,0450	9,272	-,916	,350	,133	,688	0,0	10,0

Tabela 12 – Estatística descritiva – Fator Estrutura Organizacional
Fonte: dados da pesquisa (2018).

Na Tabela 12, observa-se que os números mínimo e máximo das 8 questões referentes a este fator são, respectivamente, 0 e 10, valores que os respondentes escolheram a partir de uma escala. A maior média foi observada na assertiva 6.1, referente à a existência do sistema de gestão no hospital ser motivada pelo fato da organização se caracterizar como hospital

público e, ao mesmo tempo, hospital escola, com a confirmação por meio dos principais relatos dos entrevistados presentes no Quadro 14, seguida da assertiva 6.2, que faz menção à que a existência do sistema de gestão no hospital é motivada pela formatação da estrutura organizacional (organograma) da entidade. Quanto à curtose, 1 das 2 assertivas apresentaram curtose negativa, o que indica que os valores não estão concentrados em torno da média e, em decorrência disso, existe muita variação nesta.

Neste sentido, pôde-se perceber se, na percepção dos entrevistados, estes fatores são percebidos no processo de implantação e manutenção do sistema, este possui influência positiva neste processo. Com relação aos percentuais mais assinalados pelos respondentes, a Tabela 13 menciona os principais percentuais encontrados na pesquisa.

	0,0	1,0	2,0	3,0	4,0	5,0	6,0	7,0	8,0	9,0	10,0	Total
6.1	6,4	-	4,3	2,1	4,3	14,9	2,1	4,3	12,8	4,3	42,6	97,9
6.2	8,5	2,1	-	-	6,4	12,8	10,6	8,5	14,9	8,5	25,5	97,9

Tabela 13 – Respostas evidenciadas por percentual – Fator Estrutura Organizacional
Fonte: dados da pesquisa (2018).

Observa-se que, de acordo com a Tabela 13, que todas as assertivas (6.1 e 6.2) não foram respondidas por 100% dos respondentes. Ademais, o grau 10 da escala (concordo totalmente) foi assinalado por 42,6% dos respondentes na assertiva 6.1 e 25,5% dos respondentes na afirmativa 6.2. Desta maneira, a síntese de relatos relevantes acerca da organização do hospital enquanto estrutura está evidenciada no Quadro 18, bem como na Figura 9.

O fato da organização se caracterizar como hospital público e, ao mesmo tempo, hospital escola, dando complexidade a gestão de recursos humanos e estrutura física, geridos pelo sistema tradicional de gestão pública teve influência na organização do módulo de custos do sistema?	
Entrevistado 1	"Se fosse apenas hospital escola talvez não fosse tão necessário. Mas como presta serviço pelo SUS, é preciso ter esse controle para ter como cobrar."
Entrevistado 2	"Dá mais complexidade, se a gente atendesse apenas o público externo a gente tinha uma visão um pouco diferente do sistema, mas como a gente também é um hospital escola, então nós temos muitos residentes fazendo a pós-graduação deles, que é a especialidade deles, e todos os residentes mexem no sistema, e tem alguns casos que tem que ser o médico que tem que fazer a prescrição, e não o residente. E isso aí já motiva alguma alteração no sistema, e você não pode deixar o residente fazer a prescrição, tem que ser o médico, ele tem que ser assinado pelo médico."
Entrevistado 3	"Eu acho que sim, porque essas questões não diretamente, mas indiretamente sim, por exemplo, um aspecto que isso pode influenciar, a participação ou não do residente em um procedimento de cirurgia, o registro ou não do nome desse medico no sistema de faturamento, que que isso significa, existe uma métrica de pontuação medica para fazer o repasse do serviço profissional."
Entrevistado 4	"Sem dúvida, esse binômio que a gente chama de assistência-ensino, ele é uma somatória muito importante, e um sistema como o Tasy ele traz muitos benefícios para a assistência e traz muitos benefícios para o ensino. Você facilita, inclusive tem módulos lá para os acadêmicos, eles tem uma maneira de acessar, depois tem um residente, um professor, que vai acessar no sistema, então ele acaba auxiliando".
Entrevistado 5	"Sobre gestão de custos: aí sim, influenciaria. Hoje no dia, como não tem, ele não influencia para mim, porque eu tenho uma rotina de trabalho que isso não tem uma influência, mas quando você tem uma rotina já pré-estabelecida de custos, você consegue gerar uma informação, o quanto o diretor técnico, o quanto o médico que chefia a residência medica, o quanto ele gerou de despesas aquele mês, que você pode apresentar para ele, você pode apurar num levantamento, "olha residência, a despesa médica de tal coisa, de tal especialidade, teve uma necessidade alta de despesas esse mês ai, o que foi que aconteceu...", você gerar o dado para você informar tanto no ensino, quanto na parte da saúde. "
Entrevistado 6	. Tem a parte assim que eles podem fazer uma solicitação errada, aí acredito que influencia. Existem muito erro (decorrente de aluno), porque como o hospital ele tem muita coisa com nome parecido. Quando você pensa em fralda, fralda tem tamanho p, m, g, tem a fralda para adulto, aí a pessoa vai lá e só ver a palavrinha fralda e dá um *Enter* lá e solicitou e acha que tá tudo certo, e às vezes não, porque você tem que saber que tamanho você quer e pra quem é, então isso tem muito erro."
Entrevistado 7	"Como hospital escola é importante que os residentes e os próprios acadêmicos que estão atuando lá durante 1, 2 ou 3 anos lá dentro do hospital, saibam que existe a necessidade de ter um sistema. Quando eles vão depois de formados atuar em outros hospitais, eles também vão querer ter uma informação de bate pronto, uma informação rápida, consistente, como eles tiveram no período que eles estavam estudando".
Entrevistado 8	"Influencia. Porque na hora de você tratar essas informações você tem que ter essa maleabilidade, você tem que tratar essas diferenças."

Quadro 18 – Resumo dos relatos sobre a influência da estrutura organizacional na implantação do sistema de gestão (módulo de custos)
Fonte: dados da pesquisa (2018)

Pode-se notar, conforme demonstrado no Quadro 18, com base nos relatos dos entrevistados, que o fato da organização hospitalar ser uma entidade pública garante complexidade ao processo de gestão, ademais, quando o hospital assume características de hospital escola, algumas rotinas precisam ser incorporadas, devido a existência de residentes e alunos de graduação. Além disso, o sistema foi elogiado devido ao fato de se adaptar e trazer benefícios para a gestão e para o ensino, tornando-se também fonte inesgotável de dados para

pesquisas científicas. A Figura 13 também traz relatos dos entrevistados sobre pontos relevantes relacionados ao fator Estrutura Organizacional, evidenciados a seguir.

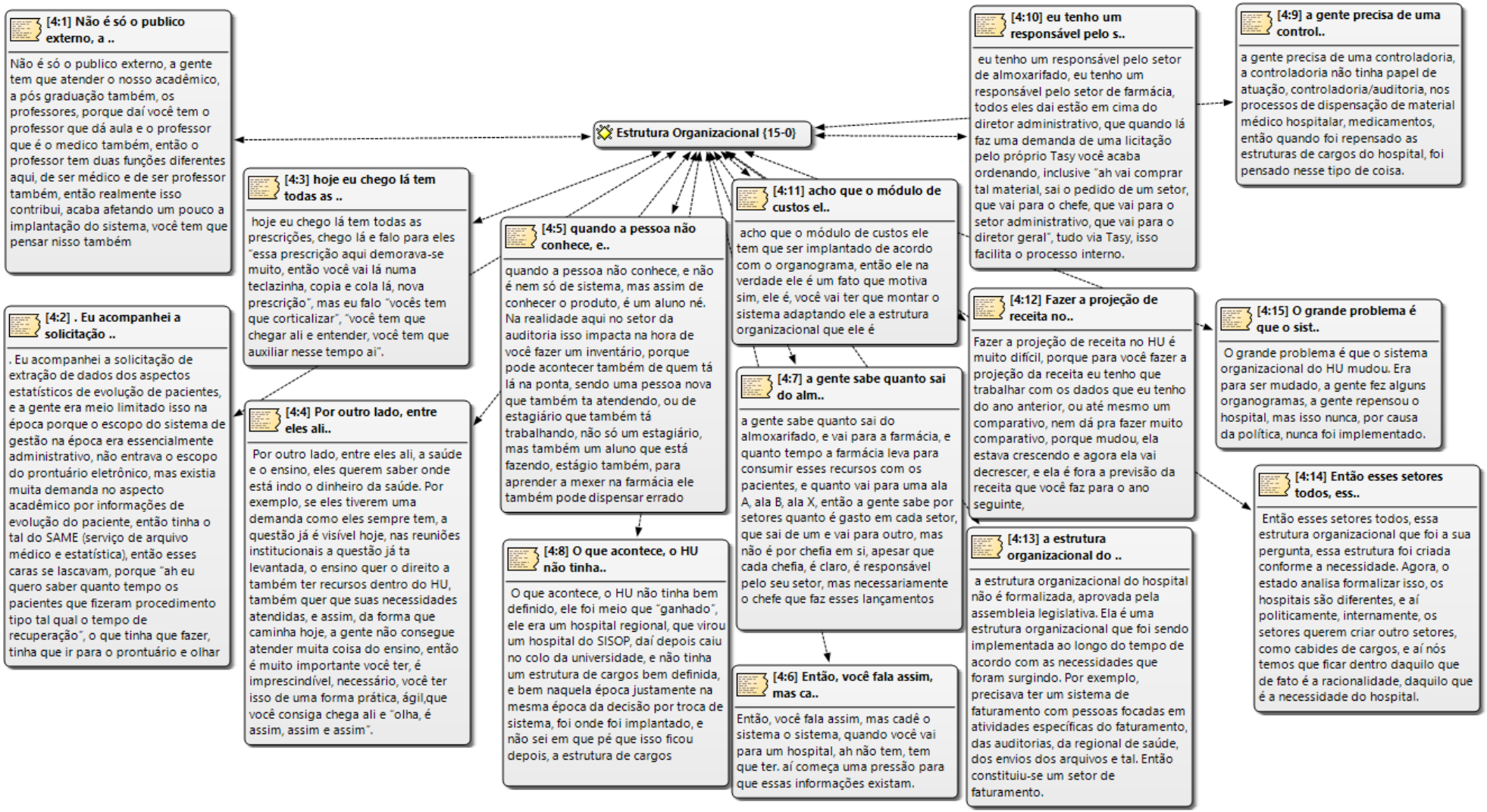

Figura 13 – Percepção dos entrevistados – fator Estrutura Organizacional
Fonte: dados da pesquisa (2018).

Ainda referente ao fator Estrutura Organizacional, observa-se que, conforme já mencionado na análise dos resultados, esta não é formalizada por meio de legislação. Apesar disso, a estrutura organizacional do hospital pode ser caracterizada como mecânica, em que os existem responsáveis pelos setores tomam decisões de alçadas menores, mas decisões em níveis estratégicos são tomadas pela direção geral e níveis hierárquicos mais altos, assim como a utilização de informações gerenciais geradas pelo sistema, confirmando as análises de Mintzberg (1994) Ainda, o fato da organização hospitalar ser subordinada à universidade e não possuir um setor próprio de auditoria e controladoria acabam, na opinião dos entrevistados, por influenciar na formatação e implantação do módulo de custos em específico no Tasy®. Por fim, a síntese de frequência das palavras utilizadas pelos entrevistados esta evidenciada na Figura 14.

Figura 14 – Nuvem de Palavras – fator Estrutura Organizacional
Fonte: dados da pesquisa (2018).

Com relação às palavras mais citadas na análise sobre o fator Estrutura Organizacional, foram apresentadas as maiores frequências nas palavras sistema, hospital, estrutura, custos, gestão e módulo, com, respectivamente, 55, 33, 31, 28, 26 e 26 vezes. Neste sentido, destaca-se que existe a relação da estrutura com a implantação do sistema de gestão, em especial do módulo de custos na organização estudada, confirmando, desta maneira, a proposição acerca de tal fator.

4.3.5 Fator Tecnologia

Com o propósito de identificar a confirmação da proposição de número 5, que menciona que a decisão da mudança da gestão baseada em quanto se gasta (sistema formal de gestão pública) para um processo de gestão fundamentado em como e porque os recursos são consumidos influenciou os recursos tecnológicos e de Tecnologia da Informação (TI), foram elaboradas 5 questões no levantamento e também 5 no roteiro de entrevista semiestruturado. Desta maneira, a estatística descritiva dos respondentes está evidenciada na Tabela 14.

	Média	Mediana	Moda	Modelo padrão	Variância	Assimetria	Erro de assimetria padrão	Kurtosis	Erro de Curtose padrão	Mín.	Máx.
7.1	6,891	7,500	10,0	3,0494	9,299	-,728	,350	-,426	,688	0,0	10,0
7.2	6,630	8,000	10,0	3,6108	13,038	-,687	,350	-,992	,688	0,0	10,0
7.3	5,783	6,500	10,0	3,5647	12,707	-,340	,350	-1,280	,688	0,0	10,0
7.4	5,348	5,000	10,0	3,6771	13,521	-,066	,350	-1,496	,688	0,0	10,0
7.5	6,239	6,500	10,0	3,2193	10,364	-,481	,350	-,936	,688	0,0	10,0

Tabela 14 – Estatística descritiva – Tecnologia
Fonte: dados da pesquisa (2018).

Na Tabela 14, evidencia-se que os números mínimo e máximo das 8 questões referentes a este fator são, respectivamente, 0 e 10, valores que os respondentes escolheram a partir de uma escala, assim como as outras assertivas do estudo. A maior média foi observada na assertiva 7.1, referente à a existência do sistema de gestão no hospital ser motivada pela obsolescência das informações que eram geradas pelo sistema informacional existente (*software*) preparado apenas para atender as obrigatoriedades de controle orçamentário e financeiros. Esta afirmação é confirmada por meio das entrevistas, em que na análise dos fatores anteriores (Ambiente Interno e Externo, Estratégia, Estrutura Organizacional e Porte) os entrevistados já salientam que o sistema anterior de gestão não atendia às necessidades de

gestão do hospital. Em, seguida a assertiva 7.2, que faz menção à existência do sistema de gestão no hospital ser dificultada pela falta de equipamentos de informática (*hardwares*) então na entidade apresentou média de 6,63. Esta afirmativa também é confirmada por meio de relatos dos entrevistados, demonstrados nas Figuras e Quadros a seguir. Referente à curtose, todas as assertivas apresentaram curtose negativa, o que indica que os valores não estão concentrados em torno da média e, em decorrência disso, existe muita variação nestas. Estes resultados corroboram com as análises de Cavichioli (2017), referente à necessidade de contratação e capacitação de servidores para uma implantação eficiente do módulo de custos na entidade.

Desta maneira, pode-se observar que, pelo fato das assertivas 7.1 a 7.5 apresentarem média acima de 5, pode-se concluir que os respondentes concordam com as afirmativas elencadas pelos entrevistados. A Tabela 15 apresenta as respostas evidenciadas por percentual referentes ao fator contingencial Tecnologia.

	0,0	1,0	2,0	3,0	4,0	5,0	6,0	7,0	8,0	9,0	10,0	Total
7.1	4,3	4,3	2,1	2,1	6,4	17,0	-	12,8	12,8	4,3	31,9	97,9
7.2	10,6	2,1	6,4	4,3	6,4	4,3	2,1	10,6	8,5	6,4	36,2	97,9
7.3	12,8	2,1	12,8	-	6,4	10,6	4,3	6,4	17,0	2,1	23,4	97,9
7.4	12,8	6,4	10,6	8,5	4,3	8,5	2,1	8,5	10,6	2,1	23,4	97,9
7.5	6,4	4,3	6,4	4,3	4,3	17,0	6,4	2,1	17,0	8,5	21,3	97,9

Tabela 15 – Respostas evidenciadas por percentual – Fator Estrutura Organizacional
Fonte: dados da pesquisa (2018).

Observa-se que, de acordo com a Tabela 15, que todas as assertivas (7.1 a 7.5) não foram respondidas por 100% dos respondentes. Ademais, o grau 10 da escala (concordo totalmente) foi assinalado por 31,9% dos respondentes na assertiva 7.1, 36,2% dos respondentes na afirmativa 7.2, 23,4% nas assertivas 7.3 e 7.4 e 21,3% na assertiva 7.5. Desta maneira, os respondentes tendem a perceber que:

1) a existência do sistema de gestão no hospital é motivada pela existência de equipamentos de informática (*hardwares*) então existentes na entidade;
2) a existência do sistema de gestão no hospital é dificultada pela falta de equipamentos de informática (*hardwares*) então na entidade;
3) a existência do sistema de gestão no hospital é motivada pela existência de uma equipe técnica especializada em gestão capaz de implementar e atender à dúvidas geradas na alimentação do sistema;

4) a existência do sistema de gestão no hospital é motivada pela cobrança dos profissionais com conhecimento em tecnologia;
5) a existência do sistema de gestão no hospital é motivada pela utilidade dos sistemas disponibilizados pela Administração Pública Federal e Estadual, incluindo o Tribunal de contas, como exemplo o SIAFI e o SIM AM.

Neste sentido, a síntese de relatos relevantes acerca da organização do hospital enquanto estrutura está evidenciada no Quadro 19, bem como na Figura 9.

Percepções dos entrevistados sobre o fator Tecnologia	
Entrevistado 1	"A migração que é bastante importante, para implementar o centro de custos. Você não pode ficar com um pé no passado, não é porque é um hospital público você deve "ah está bom do jeito que está", não, você tem que melhorar a cada dia mais, então tem hospitais particulares que a gente sabe que tem uma verba boa para investir e tal, e porque talvez não vem verba do governo você não vai ficar parado por conta disso, você tem que pensar lá na frente, as pessoas precisam, saúde vai precisar a vida toda, todo mundo, então você tem que procurar sempre melhorar, não é porque é público que não pode melhorar, claro que pode, a gente tem que ter uma visão futurística, mais para frente, não fica com pé lá no passado."
Entrevistado 2	"O Tasy estimulou toda uma informatização, você teria que ter computadores em todos setores, então ele criou logicamente uma demanda para o hospital, porque não tinha, teve que informatizar."
Entrevistado 3	"Hoje quando eu vou lá fazer uma pesquisa teria alguns indicadores para diversas áreas aí que nós sabemos que tem no Tasy que deveria ser mais trabalhado, acho que a fase de implementação é longa, é um sistema que já está consagrado, mas agora acho que as pessoas poderiam trabalhar e ter um facilitador do pessoal da informática das áreas conseguirem tirar mais indicadores".
Entrevistado 4	"O que estava implantado muitas vezes a informação talvez não esteja sendo alimentada adequadamente, porque as pessoas envolvidas, muitas pessoas foram embora, não são mais nem do quadro da instituição, foram transferidas para outras unidades da universidade, e aconteceu a parada do desenvolvimento, do aprimoramento do Tasy, e implantação do custos, implantação de outros módulos tantos."
Entrevistado 5	"Para adaptar o Tasy, procurou-se informações exatamente junto ao SIAFI, muito do que tinha no SIAFI, para carregar muito do que tinha nele, depois no Tasy, juntasse as informações e você tivesse depois como comparar o Tasy e o SIAFI para que as informações fossem iguais, então, pegou-se muita coisa daqui e colocou-se lá, pegou os planos de contas do próprio SIAFI, o plano de contas do estado do paraná, que é de uma certa forma geral na época, para implementar lá dentro, para que a informação que estivesse lá, fosse igual a do SIAFI. Porque infelizmente o que não aconteceu ali foi interligar os dois, para que um pudesse repassar informação lá para dentro ou que você pudesse tirar do SIAFI e alimentar o Tasy, mas isso não foi possível."
Entrevistado 6	"Porque muitas vezes o sistema se torna defasado, não atende as necessidades conforme vai surgindo, aí você teria que comprar um novo, da mesma forma que o Tasy agora que a gente tem, ele não atende mais a necessidade, estão já pegando um outro um pouquinho melhor, se for pensar nesse sentido."
Entrevistado 9	"Não, tinha um *software* antigo, mas ele era modular, não era integrado, e o hospital tinha só dois módulos dele tá. A parte de faturamento hospitalar e a parte de gerenciamento de estoque. Então não tinha prontuário eletrônico, não tinha a parte de poder lidar com a parte orçamentária e financeira, basicamente... quando fala faturamento, entende-se também o internamento, pelo menos a ficha de internamento, porque pra gerar qualquer faturamento hospitalar você precisa da ficha de atendimento."

Quadro 19 – Resumo dos relatos sobre a influência da Tecnologia na implantação do sistema de gestão (módulo de custos)
Fonte: dados da pesquisa (2018)

Conforme evidenciado no Quadro 19, a migração do hospital para novas tecnologias torna-se essencial para a implantação de centros de custos e do próprio módulo de custos em si. Além disso, os entrevistados levantaram a Tecnologia como fator motivador para a implantação do módulo de custos, visto que a informatização criou a necessidade de *hardware* e *software* em todos os setores da organização. Ainda, salienta-se que existe a falta de um setor especializado em custos e no próprio sistema em si, para solucionar problemas decorrentes de alimentação inadequada e para ministrar treinamentos aos colaboradores. Admite-se também que o sistema precisou se adaptar para fornecer informações com a finalidade de atender a demandas específicas de uma entidade pública. Este fato é confirmado por meio da Nota de Campo 02, em que nota-se que o sistema foi formatado para organizações hospitalares privadas, com necessidade de ajustes. Neste sentido, a Figura 15 traz mais relatos relevantes coletados nas entrevistas.

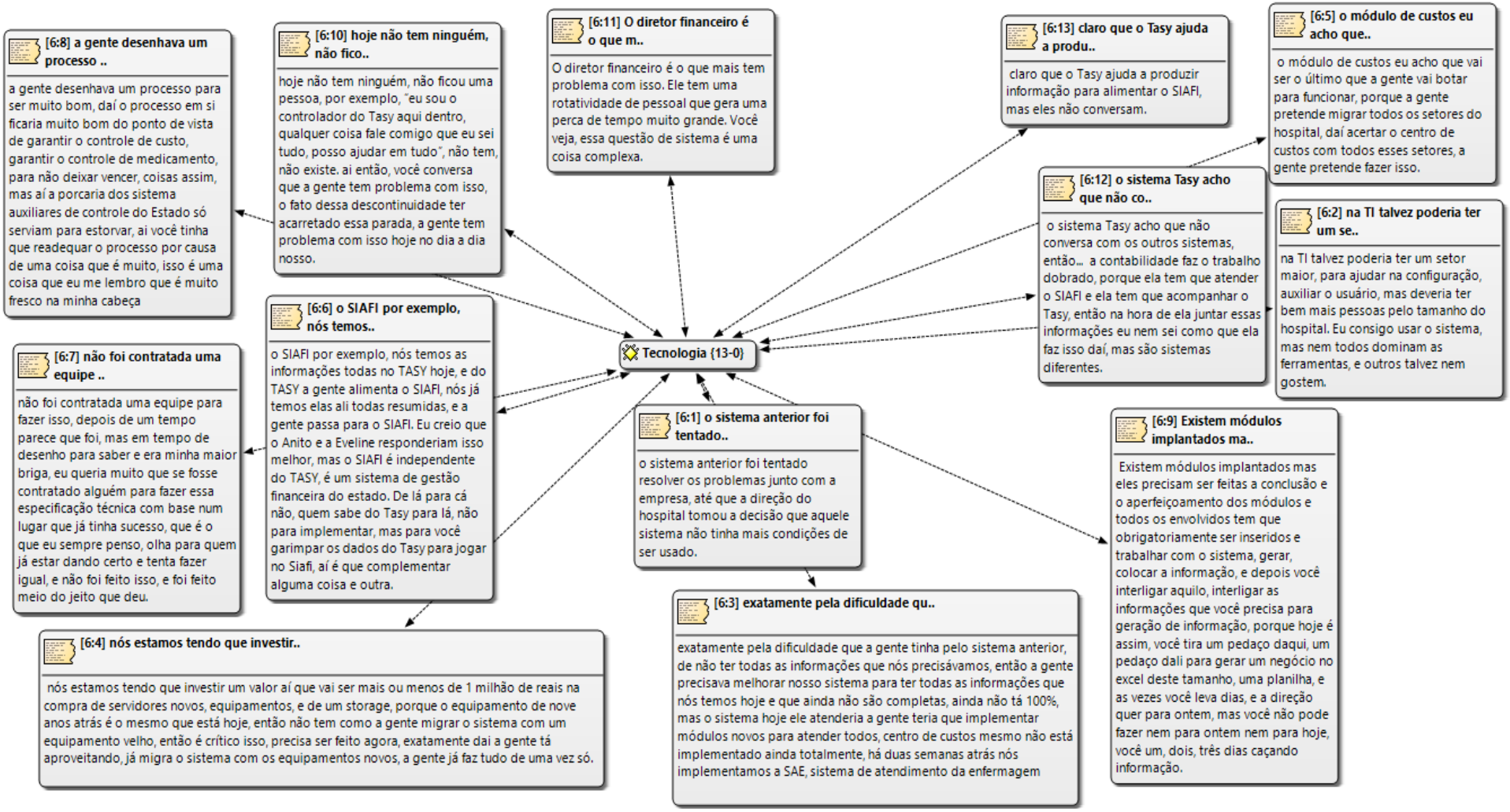

Figura 15 – Percepção dos entrevistados – fator Tecnologia
Fonte: dados da pesquisa (2018).

Com relação à Figura 15, evidenciam-se relatos de que o módulo de custos ainda será implantado, mas que depende do funcionamento adequado dos outros aspectos do sistema, tais como controle de estoques. O manual de cadastro de itens no sistema, presente no Anexo D, bem como a Nota de Campo 02 evidenciam a necessidade de se formalizar um procedimento de cadastro de itens correto, assim como a realização do controle de estoque, fato que ainda não ocorria na data de realização da pesquisa. A necessidade de profissionais na área de TI e especialistas em custos também são apontados pelos entrevistados como fator influente na formatação do módulo de custos, já que este ainda não ocorreu, além do aperfeiçoamento dos módulos já implantados. É evidente nos relatos que na época da implantação do sistema de gestão houve a aquisição de hardware para que o processo fosse concluído. Assim, ainda conforme as entrevistas realizadas, observa-se que não houve atualização de máquinas e servidores desde o início do processo, no ano de 2009. Neste sentido, a contingência Tecnologia, tanto em termos de hardware, quanto em termos de software influencia na implantação e manutenção do sistema de gestão, entretanto de forma negativa neste caso, visto que a carência profissionais especializados e de hardware são apontados nos dados coletados. Ademais, ressalta-se que o SIAFI e demais sistemas que carecem de alimentação por parte da entidade não são parametrizados com o sistema de gestão implantado na instituição, o que pode acarretar em duplicidade de trabalho para os setores de Financeiro e Contabilidade, responsáveis pelo preenchimento de informações para o Governo e União. Neste sentido, a Figura 16 apresenta a Nuvem de Palavras referente ao fator Tecnologia, salientando as frequência das palavras mais utilizadas nas entrevistas.

Figura 16 – Nuvem de Palavras – fator Tecnologia
Fonte: dados da pesquisa (2018).

Com relação às palavras mais citadas na análise sobre o fator Tecnologia, demonstradas na Figura 16, foram apresentadas as maiores frequências nas palavras sistema, hospital, custos, gente, módulo e gestão com, respectivamente, 89, 66, 55, 52, 44 e 41 vezes. Neste sentido, destaca-se que existe a relação da Tecnologia com a implantação do sistema de gestão, em especial do módulo de custos na organização estudada, entretanto de maneira negativa, visto que a entidade carece de *hardware* e *software* para implantação do módulo de custos em si, confirmando, desta maneira, a proposição acerca de tal fator. Desta maneira, o próximo tópico discute as principais conclusões acerca da presente dissertação.

5 CONCLUSÕES

A Teoria Contingencial tem sido estudada no âmbito das organizações empresariais e postula que uma organização deve ter uma estrutura que seja consistente com suas necessidades. Neste sentido, observou-se a necessidade do estudo desta teoria em diferentes organizações, dentre elas os hospitais, que se tratam de entidades complexas e prestadoras de serviços, com particularidades evidenciadas em estudos anteriores, como os de Abba (1999) e Silva (2013).

Desta maneira, tendo em vista que existem organizações hospitalares privadas e públicas, e que estas também possuem fatores diferenciados devido à formatação, tais como fontes de recursos e concorrência, evidenciou-se a necessidade de estudo em organizações hospitalares públicas, com vistas a entender como se comportam os fatores contingenciais.

Assim, o problema de pesquisa a ser respondido era: "Como os fatores contingenciais influenciam/interagem/interferem a implementação de um sistema de custos em uma organização hospitalar pública?". Para responder a tal problema, a presente pesquisa teve como objetivo geral analisar os fatores contingenciais, que na percepção de gestores e colaboradores, motivaram ou dificultaram a implementação de um sistema de custos de um hospital universitário. Para tal, foram traçados os seguintes objetivos: caracterizar a implementação do sistema de custos do hospital objeto de estudo sob a perspectiva de gestores e colaboradores; verificar como os fatores contingenciais se relacionam e motivaram ou dificultaram o processo de implementação do sistema de custos no hospital objeto de estudo e; analisar os fatores contingenciais presentes na implementação do sistema de custos do hospital.

Neste sentido, por meio de um estudo de caso no Hospital Universitário do Oeste do Paraná (HUOP) entre os meses de janeiro e novembro de 2018, foram realizadas coletas de entrevistas semiestruturadas com gestores, questionários com colaboradores, estagiários e residentes, bem como notas de campo por meio de observações simples e pesquisas documentais, a fim de responder às proposições elaboradas pelo estudo.

A primeira proposição do estudo fazia menção às variáveis ambientais externas relacionadas a incertezas no financiamento dos serviços prestados e monitoramento governamental e social favoreceram na decisão pela aquisição e implementação do sistema de custos. Observou-se que esta proposição foi parcialmente validada, visto que apenas

incertezas no financiamento de serviços prestados frente à concorrência perante outros hospitais públicos foram percebidas como incertezas ambientais externas. Ainda, um fator externo elencado por respondentes foi a diversidade de pacientes atendidos pelo hospital, tais como procedimentos eletivos, traumas e emergências. Um fator contingencial não percebido foi o referente à influência de imprensa, Ministério Público e movimentos da sociedade organizada, tais como o Observatório social na implantação do sistema. Já outro fator que foi percebido pelos entrevistados e respondentes e que não estava incluso no instrumento de coleta foi a influência de aspectos políticos no processo, tais como eleições e troca de reitor, que na opinião destas, pode influenciar de maneira negativa a implantação e formatação do sistema de gestão do hospital.

Neste sentido, os resultados encontrados destoam dos estudos de Pereira, Sá e Jorge (2010), que salientam que a informação produzida pelas áreas de custos seja apenas para cumprir formalidades externas, mas corroboram no sentido que não existem concorrentes que conduzam à implantação do módulo de custos na entidade, ou seja, a "empresarialização" dos hospitais tenha conduzido a que os hospitais tivessem investido em SCC mais evoluídos e que existisse uma maior utilização da informação por eles produzida, comparativamente com os hospitais não "empresarializados", neste sentido considerados como hospitais públicos e privados. Observa-se que a preocupação por parte de entrevistados quando da implantação do sistema de gestão, bem como do módulo de custos, é pela necessidade de controle.

Com relação à proposição número 2 (a estrutura organizacional pública fundamentada no controle de quanto se gasta com o patrimônio público e a busca pela mudança de paradigma no entendimento de como e porque os gastos acontecem incentivaram a implementação do sistema de custos buscando a racionalização dos recursos investidos nos serviços finalísticos do hospital motivaram a implementação do sistema de custos), conclui-se que a formatação da estrutura organizacional da entidade influencia positivamente no processo de implantação e manutenção do sistema de gestão do hospital, em especial do módulo de custos. Ademais, o fato da organização se caracterizar como hospital escola, algumas rotinas precisam se adaptar, evidenciando, desta maneira, um fator contingencial a ser considerado no processo de implantação no módulo de custos. Estes resultados evidencial que o hospital estudado corresponde às características citadas por Mintzberg (1994), em que o trabalho de produção exige qualificações de alto nível e não se presta bem à formalização, comprovado por meio da não existência da padronização de alimentação do sistema, conforme evidenciado em relatos dos entrevistados e notas de campo.

Referente à proposição de número 3, que saliente que o porte do hospital, motivado por uma demanda crescente de atendimento à saúde pública e as características de hospital escola motivaram a organização do sistema de custos, conclui-se que o fator porte foi/é considerado, na percepção dos respondentes e entrevistados, como um fator motivador na implantação do sistema de gestão e na busca de eficiência dos gastos dentro de organização. Também foi mencionada a complexidade e diversidade dos setores, além do comprometimento das informações de rastreabilidade dos custos devido à alta rotatividade de colaboradores na entidade estudada. Desta maneira, os resultados encontrados neste fator destoam dos de Silva (2014), que menciona que o tamanho da organização, definida pelo número de leitos, não interfere em práticas gerenciais. Neste sentido, conforme dados coletados, observou-se que o tamanho é um fator influente na implantação do módulo de custos na entidade.

A proposição 4 fazia menção ao fator estratégia, e mencionava que a decisão de mudança de paradigma na gestão dos recursos do hospital motivou enfermeiros, médicos e demais profissionais de atendimento à saúde na implementação do sistema de custos para a construção de indicadores e relatórios gerenciais de custos. Esta proposição não foi comprovada, visto que na percepção dos gestores e respondentes a estratégia não é/foi percebida como um fator que motiva ou influencia a implantação e manutenção do sistema de gestão da organização estudada. Os resultados deste corroboram com os de Cavichioli (2017), menciona que as peças orçamentárias (LOA, LDO e PPA não influenciam a implementação de sistemas de custos), entretanto destoam deste estudo no sentido em que a necessidade de implantação de um sistema de gestão e do módulo de custos já eram necessidades da organização, sem terem sido adaptadas devido à estratégia ou Plano Diretor da entidade. Além disso, os resultados também destoam do estudo de Silva (2013) que mencionam que as estratégias da organização hospitalar estão em simetria com os sistemas gerenciais da entidade.

Os resultados encontrados no fator estratégia concordam parcialmente com os de Kirkpatrick (2017), que menciona que as estratégias em hospitais se delineiam de maneira diferenciada em organizações públicas, sendo que nos últimos anos, a "estratégia" também obteve um status elevado como uma atividade necessária e legítima de gerentes públicos, por meio da apresentação de relatórios com indicadores para concorrência com outras entidades hospitalares para financiamento das atividades. Entretanto não se pode confirmar na entidade estudada que as práticas estratégicas motivaram a implantação do sistema de gestão e do módulo de custos, conforme já evidenciado anteriormente.

Por fim, a proposição 5 fazia referência à decisão da mudança da gestão baseada em quanto se gasta (sistema formal de gestão pública) para um processo de gestão fundamentado em como e porque os recursos são consumidos influenciou os recursos tecnológicos e de TI. Desta maneira, constatou-se que a tecnologia possui influência negativa no processo de implantação e manutenção quando da implantação e manutenção do sistema de gestão da instituição estudada, visto que foram evidenciados, por meio da coleta de dados, apesar do fato do sistema anterior não atender às necessidades de gestão da entidade estudada ser considerada um fator motivador à implantação do novo sistema, fatores como escassez de mão de obra especializada em custos e na própria gestão do novo sistema em si, bem como a necessidade de se aprimorar o *hardware* existente na organização são fatores que dificultaram e podem dificultar a manutenção desta no HUOP. Estes resultados corroboram com os de Cavichioli (2017), que salienta que são necessários servidores treinados e capacitados para implementar o sistema. Além disso, o fato de não haver *hardware* e *software* competentes para tal processo torna-se uma contingência no processo de implantação.

Como contribuições teóricas do estudo, este teve como objetivo de suprir a carência de desenvolvimento de pesquisas desta teoria em entidades públicas, que apresentam, conforme mencionado acima, as mesas contingências que o setor privado, entretanto de maneira diferente no processo de implantação e manuntenção no setor público, visto que algumas contingências específicas do setor, tais como mudanças políticas, concorrência de recursos com outras entidades públicas, escassez de mão de obra especializada devido a falta de concursos públicos, alta rotatividade de colaboradores devido ao prazo de contrato de estagiários e profissionais temporários foram relatadas por entrevistados e repsondentes.

Como contribuições práticas, este estudo evidenciou que o sistema de gestão está implantado desde 2009 na entidade estudada, e que, segundo processo licitatório, este possui os requisitos de rastreabilidade de custos, bem como apresenta este módulo disponível para utilização, porém não existe efetiva implantação e utilização desta ferramenta, o que, segundo relatos e observações, depende do funcionamento padronizado dos outros módulos do sistema para funcionar corretamente, e que possui previsão de implantação no ano de 2019. Observou-se que, dentro do escopo da teoria contingencial, alguns fatores já denominados acima podem acarretar dificuldade no processo de implantação. Além disso, é evidente a necessidade de transparência dos gastos públicos, o que, apesar de já existir, poderia ser mensurada qualitativamente (por exemplo, o custo de um paciente com tabagismo com a finalidade de impulsionar a prevenção deste tipo de hábito) por meio da implantação deste módulo na entidade.

Salienta-se que os resultados encontrados delimitam-se ao sistema de gestão Tasy, utilizando a Teoria Contingencial como teoria de base para tal pesquisa, na forma de estudo de caso, limitando-se a pesquisar a entidade estudada, o que não permite que seus resultados sejam generelizados a outras entidades hospitalares públicas. Como sugestão de estudos futuros, recomenda-se que seja acompanhado o processo de implantação do módulo de custos na entidade estudada, com vistas a tratar as contingências percebidas pelos gestores no processo, assim como poderão ser utilizadas óticas de outras teorias e coletadas as percepções de outros entrevistados na organização. Além disso, sugere-se realizar um comparativo com os hospitais parananeses, com vistas a otimizar o processo de utilização do sistema na entidade estudada.

REFERÊNCIAS

Aboshagor, J. M. (2011). *Cost allocation systems: empirical study in Libyan manufacturing companies* (Tese de Doutorado) Liverpool John Moores University, Liverpool, Reino Unido.

Almeida, A. G. D., Borba, J. A., & Flores, L. C. D. S. (2009). A utilização das informações de custos na gestão da saúde pública: um estudo preliminar em secretarias municipais de saúde do estado de Santa Catarina. *Revista de Administração Pública-RAP*, *43*(3).

Alonso, M. (1999). Custos no serviço público. *Revista do Serviço Público*, *50*(1), 37.

Auzair, S. M. (2010). Organisational life cycle stages and management control systems in service organisations. *International Journal of Business and Management*, *5*(11), 56.

Bae, H. S. (2011). The relationships between environment, integration and performance in supply chain contexts. *The Asian Journal of Shipping and Logistics*, *27*(1), 61-90.

BARDIN, L. (2009). Análise de Conteúdo de Bardin. *Lisboa: Edições*, *70*.

Bonacim, C. A. G., & Araujo, A. M. P. D. (2010). Gestão de custos aplicada a hospitais universitários públicos: a experiência do Hospital das Clínicas da Faculdade de Medicina de Ribeirão Preto da USP. *Revista de Administração Pública-RAP*, *44*(4).

Borgert, A., & Da Silva, M. Z. (2005). Método de custeio híbrido para gestão de custos em uma empresa prestadora de serviços. *Anais do Congresso Brasileiro de Custos-ABC*. Porto de Galinhas, PE.

Brignall, S. (1997). A contingent rationale for cost system design in services. *Management Accounting Research*, *8*(3), 325-346.

Camacho, R. R. (2010). *Fatores condicionantes da gestão de custos interorganizacionais na cadeia de valor de hospitais privados no Brasil: uma abordagem à luz da Teoria da Contingência* (Tese de Doutorado). Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Universidade de São Paulo, SP, Brasil.

Cavichioli, D. (2017). *Fatores contingenciais que afetam a implementação do subsistema de informação de custos do setor público (SICSP) na percepção dos controllers e contadores municipais*. Dissertação (Mestrado). Universidade Estadual do Oeste do Paraná, Campus de Cascavel.

Chenhall, R. H. (2003). Management control systems design within its organizational context: findings from contingency-based research and directions for the future. *Accounting, organizations and society*, *28*(2), 127-168.

Dallora, M. E. L., & Forster, A. C. (2008). A importância da gestão de custos em hospitais de ensino-considerações teóricas. *Medicina (Ribeirao Preto. Online)*, *41*(2), 135-142.

Dias, H. D. L., Gondrige, E. D. O., Clemente, A. D. E. M. I. R., Espejo, M. M. S. B., & Voese, S. B. (2009). Custos no setor público: a percepção dos controladores de recursos públicos do estado de Santa Catarina. *Revista del Instituto Internacional de Costos*, *5*, 373-399.

Denzin, N. (2006). K.; Lincoln, Yvonna. S. Introdução: a disciplina e a prática da pesquisa qualitativa. *DENZIN, Norman. K.; LINCOLN, Yvonna. S.(Orgs.) O Planejamento da Pesquisa Qualitativa: teorias e abordagens. Trad. Sandra Regina Netz, Porto Alegre: Artmed*, 15-41.

Hansen, D. R., Mowen, M. M., & Taylor, R. B. (2001). *Gestão de custos: contabilidade e controle*.

Hayes, D. C. (1975). *The contingency theory of managerial accounting: an empirical test of an assessment model* (Tese de Doutorado). The Ohio State University, Ohio, Estados Unidos.

Junqueira, E., Dutra, E. V., Zanquetto Filho, H., & Gonzaga, R. P. (2016). Efeito das Escolhas Estratégicas e dos Sistemas de Controle Gerencial no Desempenho Organizacional. *Revista Contabilidade & Finanças-USP*, *27*(72), 334-348.

Fagundes, J. A., Petri, M., Barbosa Lavarda, R., Rodrigues, M. R., Facin Lavarda, C. E., & Crespo Soller, C. (2010). Estrutura organizacional e gestão sob a ótica da teoria da contingência. *Gestão & Regionalidade*, *26*(78).

Hair, J. F., Black, W. C., Babin, B. J., Anderson, R. E., & Tatham, R. L. (2009). *Análise multivariada de dados*. Bookman Editora.

Kanyua, N. H. (2015). Factors influencing adoption of information and communications technology in public hospitals in Nairobi County, Kenya. (Tese de Mestrado). Universidade de Nairobi, Nairobi, Quênia.

Kirkpatrick, I., Altanlar, A., & Veronesi, G. (2017). Corporatisation and the emergence of (under-managered) managed organisations: the case of English public hospitals. *Organization Studies*.

Leite, A. A. (2014). *Abordagem contingencial de fatores contextuais em relação ao uso de práticas de contabilidade de gestão* (Tese de Doutorado). Instituto Politécnico de Bragança, Portugal.

Lin, W. T. (2010). *Relationships between nursing unit contextual-structural fit and unit-level patient outcomes* (Tese de Doutorado). The University of North Carolina, Chapel Hill, Estados Unidos.

Martins, E. (2000). Avaliação de empresas: da mensuração contábil à econômica. *Caderno de estudos*, (24), 28-37.

Martins, D. B., Portulhak, H., & Voese, S. B. (2015). Gestão de custos: um diagnóstico em hospitais universitários federais. *RAHIS*, *12*(3).

Michels, A., Gonçalves, M., & da Silva Zonatto, V. C. A prática da gestão de custos interorganizacionais em um hospital privado. *Anais do 6º Congresso UFSC de Controladoria e Finanças*. Florianópolis, SC.

Miles, R. E., Snow, C. C., Meyer, A. D., & Coleman, H. J. (1978). Organizational strategy, structure, and process. *Academy of management review*, *3*(3), 546-562.

Nosella, P. (2008). Ética e pesquisa. *Educação & Sociedade*, 29(102).

Oliveira, W. T. de, Rodrigues, A. V. D., Haddad, M. D. C. L., Vannuch, M. T. O., & Taldivo, M. A. (2012). Concepções de enfermeiros de um hospital universitário público sobre o relatório gerencial de custos. *Revista da Escola de Enfermagem da USP*, *46*(5), 1184-1191.

Pereira, R. P., Sá, P. M., & Jorge, S. M. (2010). A informação produzida pelos sistemas de contabilidade de custos nos hospitais públicos portugueses: características e lacunas. In *Anais do Congresso AECA*.

Raupp, F. M., & Beuren, I. M. (2006). Metodologia da Pesquisa Aplicável às Ciências. In: *Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade: teoria e prática. São Paulo: Atlas*.

Shay, P. (2014). *More Than Just Hospitals: An Examination of Cluster Components and Configurations* (Tese de Doutorado). Virginia Commonwealth University, Richmond, Estados Unidos.

Silva Bitti, E. J., Busanelli de Aquino, A. C., & Lopes Cardoso, R. (2011). Adoção de sistemas de custos no setor público: reflexões sobre a literatura nacional veiculada em periódicos acadêmicos. *Revista Universo Contábil*, *7*(3).

Silva, T. P., Fank, O. L., & Scarpin, J. E. (2011). Entendimento e grau quanto à aplicação de sistemas de custos pelos gestores públicos com base na lei de responsabilidade fiscal. In *Anais do Congresso Brasileiro de Custos-ABC*. Porto de Galinhas, PE.

Silva, M. Z., Scarpin, J. E., Barp, A. D., & Dias, D. R. (2013). Determinantes Contingenciais que Contribuem para Efetividade do Sistema de Custeio em Hospitais: Um Estudo de Caso em um Hospital do Vale do Itajaí-SC. *Revista de Gestão em Sistemas de Saúde*, *2*(1), 67-90.

Silva, M. Z. D. (2006). *Mensuração dos custos de procedimentos médicos em organizações hospitalares: sistematização de um método de custeio híbrido à luz do ABC e da UEP*. (Dissertação de mestrado). Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis, SC, Brasil.

Silva, M. (2013). *Gerenciamento de riscos corporativos sob o enfoque da teoria contingencial: estudo de caso em uma organização hospitalar*. (Tese de Doutorado). Fundação Universidade Regional de Blumenau, Blumenau, SC, Brasil.

Söthe, A., & Scarpin, J. E. (2010). Estudo n 14 do IFAC: impactos na implementação do regime de competência no governo municipal de Iporã do Oeste–SC. *Congresso USP de controladoria e contabilidade*, Universidade de São Paulo, São Paulo, SP.

Stake, R. E. (1995). *The art of case study research*. Sage.

Vaz, J. M., Martins, C. M. F., dos Santos, N. L., & Chain, C. P. (2013). Reestruturação do departamento de custos de uma instituição hospitalar do Sul de Minas Gerais: um enfoque gerencial. *Revista Gestão & Tecnologia*, *13*(2), 195-221.

Walter, S. A., & Bach, T. M. (2015). Adeus papel, marca-textos, tesoura e cola: inovando o processo de análise de conteúdo por meio do atlas. Ti/goodbye to paper, highlighters, scissors and glue: innovating the content analysis process through atlas. TI. *Anais do XII Seminários de Administração (SEMEAD)*. São Paulo, SP.

WIEMER, A. P. M., & RIBEIRO, D. C. (2004). Custos no serviço público. *Congresso USP de Controladoria e Contabilidade*. Universidade de São Paulo, São Paulo, SP.

Williams, P., Ashill, N., & Naumann, E. (2017). Toward a contingency theory of CRM adoption. *Journal of Strategic Marketing*, *25*(5-6), 454-474.

Yin, R. K. (2001). Estudo de Caso: Planejamento e método. 2ºed. *Tra. Daniel Grassi. Porto Alegre-Rio Grande do Sul: Bookman*.

APÊNDICE A – ROTEIRO DE ENTREVISTA SEMI-ESTRUTURADA

(1) Fatores Relacionados ao Ambiente Externo

1) Os aspectos legais (Lei de Responsabilidade Fiscal nº 101, art. 50), Novas Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público e a ação do Tribunal de contas influenciaram a decisão pela implantação do módulo de custos no sistema de gestão do hospital? Como?
2) A imprensa, Ministério Público e movimentos da sociedade organizada, tais como o Observatório social de alguma forma motivaram a decisão de implementação do módulo de custos no sistema de gestão do hospital?
3) Atualmente temos um conjunto de normas e uma pressão da sociedade pela transparência dos gastos no serviço público. Este movimento influenciou a implantação do módulo de custos?
4) O nível de concorrência no faturamento SUS com hospitais credenciados influenciaram na implementação do módulo de custos no sistema de gestão do hospital?
5) O comportamento das políticas públicas de financiamento dos serviços de saúde (busca de recursos no Estado e União, tais como concorrência por recursos com outros hospitais públicos) motivaram de alguma forma a implantação e manutenção do módulo de custos no sistema de gestão do hospital? De que maneira?
6) A complexidade e especificidade nos processos licitatórios para aquisição de material médico hospitalar e a agressividade dos licitantes influenciaram a implantação do módulo de custos no sistema de gestão do hospital?
7) A diversidade de pacientes atendidos diariamente pelo hospital (doentes crônicos, traumatologia, procedimentos eletivos), influenciou a formatação e implementação do módulo de custos no sistema de gestão do hospital?
8) Existiu alguma outra variável externa que motivou a implantação do módulo de custos no sistema de gestão do hospital? Qual? De que maneira?

(2) Ambiente Interno

1) A implantação do módulo de custos foi motivada por necessidades internas ou pela necessidade de adaptação à circunstâncias externas?
2) A implantação do módulo de custos do hospital foi motivada pela rotatividade de pessoal, obsolescência de competências profissionais ou qualificação de recursos humanos?
3) A implantação do módulo de custos do hospital foi motivada pela mudança tecnológica de tecnologia da informação, tecnologia de equipamentos, tecnologia de medicamentos ou tecnologia da tratamentos médicos?

(3) Estratégia

1) Poderia informar quais práticas estratégicas motivaram implantação módulo de custos no sistema de gestão do hospital?

2) A implantação do módulo de custos é/foi afetada pelas diretrizes orçamentárias definidas no PPA ou alguma outra diretriz legal?

(4) Porte

1) O fato da organização hospitalar ser uma entidade complexa, com setores principais e auxiliares, motivou a implantação do módulo de custos no hospital? Como?
2) A demanda ou pressão social, na exigência de ampliações constantes e aumento de número de leitos, atendimentos e especialidades, motivou a implementação do módulo de custos no sistema de gestão do hospital? Como?
3) A busca pelo controle qualitativo de custos, relacionada ao porte da instituição, motivou a implantação do módulo de custos? Como?
4) O aumento do número de alas, espaço físico e especialidades e, em decorrência, de chefias e setores (de gestores operacionais de áreas), motivou a implementação do módulo de custos? De que maneira?

(5) Estrutura Organizacional

1) O fato da organização se caracterizar como hospital público e, ao mesmo tempo, hospital escola, dando complexidade a gestão de recursos humanos e estrutura física, geridos pelo sistema tradicional de gestão pública teve influência na organização do módulo de custos do sistema?
2) A estrutura organizacional (organograma) orientado pelo sistema tradicional da gestão pública fundamentado no controle de quanto se gasta motivou a implementação do módulo de custos?
3) A forma como foram elaborados os programas de governo nas peças orçamentárias (PPA/LDO/LOA) influencia a implementação do módulo de custos do sistema?

(6) Tecnologia

1) As informações que eram geradas pelo sistema informacional existente (*software*) preparado apenas para atender as obrigatoriedades de controle orçamentário e financeiros motivaram a adoção do módulo de custos?
2) Os equipamentos de informática (*hardwares*) então existentes atenderam a implantação do módulo de custos no sistema de gestão do hospital?
3) O hospital possuía uma equipe técnica especializada em custos capaz de implementar o módulo de custos no sistema de gestão do hospital?
4) Os profissionais com conhecimento em tecnologia de alguma forma cobraram a implementação do módulo de custos no sistema de gestão do hospital?
5) Os sistemas disponibilizados pela Administração Pública Federal e Estadual, incluindo o Tribunal de contas, como exemplo o SIAFI e o SIM AM, foram úteis para a implementação do módulo de custos no sistema de gestão do hospital?

OUTRAS QUESTÕES – COLOCAR COMO PERCEPÇÕES PARALELAS NAS NOTAS DE CAMPO

APÊNDICE B – QUESTIONÁRIO

(1) Caracterização dos respondentes e do setor de Custos:

1.1 - Gênero:

( ) masculino ( ) feminino

1.2 - Idade:
( ) até 30 anos ( ) de 31 – 40 anos ( ) de 41 – 50 anos ( ) de 51 - 60 anos ( ) mais de 60 anos

1.3 – Informe o seu maior grau de Escolaridade:
( ) Ensino Médio ( ) Ensino Médio Técnico ( ) Graduação ( ) Especialização ( ) Mestrado ( ) Doutorado

1.4 - Área de Formação (Graduação/Ensino Técnico)
( ) Ciências Contábeis ( ) Administração ( ) Economia ( ) Direito ( )Medicina ( )Enfermagem ( ) Farmácia ( ) Fisioterapia ( ) Outro, Qual? _____

1.5 - Tempo de atuação no setor público:
( ) Até 05 anos ( ) de 06 a 10 anos ( ) de 11 a 15 anos ( ) de 16 a 20 anos ( ) acima de 20 anos

1.6 – Indique o grau de concordância quanto ao uso do Sistema de Informação (Tasy) como instrumento de gestão pública?
( ) Discordo Plenamente ( ) Concordo Plenamente

1.7 Considerando a escala apresentada a seguir, como você avalia o seu conhecimento sobre custos aplicados a área pública?
a) ( ) Muito Fraco b) ( ) Fraco c) ( ) Regular d) ( ) Bom e) ( ) Muito Bom

1.8 – Considerando a escala a seguir (0 a 10), em que estágio encontra-se o Sistema de Informação (Tasy) do setor em que você desenvolve suas atividades. Responder a questão conforme o nível de implantação: Implantado em Todas os setores (máximo de 10) e Não Implantado (mínimo de 0)

0	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10

Indique o grau de concordância nas proposições abaixo em relação ao hospital onde desenvolve suas atividades. Responder as questões conforme o nível de concordância (máximo de 11) e de discordância (mínimo de 0).

(2) Fatores Relacionados ao Ambiente Externo

1) Percebo que a existência do sistema de gestão no hospital é motivada por aspectos legais (Lei de Responsabilidade Fiscal nº 101, art. 50), Novas Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público e a ação do Tribunal de Contas.

2) Percebo que a existência do sistema de gestão no hospital é motivada pela imprensa, Ministério Público e movimentos da sociedade organizada, tais como o Observatório social.
3) Percebo que a existência do sistema de gestão no hospital é motivada pela pressão da sociedade pela transparência dos gastos no serviço público.
4) Percebo que a existência do sistema de gestão no hospital é motivada em decorrência da concorrência no faturamento SUS com hospitais particulares credenciados.
5) Percebo que a existência do sistema de gestão no hospital é motivada pelo comportamento das políticas públicas de financiamento dos serviços de saúde (busca de recursos no Estado e União, tais como concorrência por recursos com outros hospitais públicos).
6) Percebo que a existência do sistema de gestão no hospital é motivada pela complexidade e especificidade nos processos licitatórios para aquisição de material médico hospitalar e a agressividade dos licitantes.
7) Percebo que a existência do sistema de gestão no hospital é motivada pela diversidade de pacientes atendidos diariamente pelo hospital (doentes crônicos, traumatologia, procedimentos eletivos).
8) Percebo que a existência do sistema de gestão no hospital é dificultada por fatores políticos, tais como mudança de gestão ou processos eleitorais.

(2) Ambiente Interno

1) Percebo que a existência do sistema de gestão no hospital é motivada por necessidades internas.
2) Percebo que a existência do sistema de gestão no hospital é motivada pela rotatividade de pessoal, obsolescência de competências profissionais ou qualificação de recursos humanos.
3) Percebo que a existência do sistema de gestão no hospital é motivada pela mudança tecnológica de tecnologia da informação e tecnologia de equipamentos.
4) Percebo que a estrutura do capital intelectual (entendida nesse caso como estrutura física e humana) influencia na implementação do sistema de gestão do hospital.
5) A capacitação profissional (Treinamentos) influencia na implantação do sistema de gestão do hospital.
6) A resistência de colegas de trabalho na alimentação do sistema influencia a implantação e manutenção do sistema de gestão do hospital.
7) A falta do setor de Controladoria e Controles Internos no hospital influencia a implantação e manutenção do sistema de gestão do hospital.
8) A falta de normatização (manuais) para utilização e lançamento de operações no sistema influencia a sua implantação e manutenção.

(3) Estratégia

1) Percebo que a existência do sistema de gestão no hospital é/foi afetada pelas diretrizes orçamentárias definidas no PPA ou alguma outra diretriz legal.
2) Percebo que a existência do sistema de gestão no hospital é/foi afetada pelas diretrizes existentes no Plano Diretor.

(4) Porte

1) Percebo que a existência do sistema de gestão no hospital é motivada pelo fato da organização hospitalar ser uma entidade complexa, com setores principais e auxiliares.
2) Percebo que a existência do sistema de gestão no hospital é motivada pela demanda ou pressão social, na exigência de ampliações constantes e aumento de número de leitos, atendimentos e especialidades.
3) Percebo que a existência do sistema de gestão no hospital é motivada pela busca do controle qualitativo de custos, relacionada ao porte da instituição.
4) Percebo que a existência do sistema de gestão no hospital é motivada pelo aumento do número de alas, espaço físico e especialidades e, em decorrência, de chefias e setores (de gestores operacionais de áreas).

(5) Estrutura Organizacional

1) Percebo que a existência do sistema de gestão no hospital é motivada pelo fato da organização se caracterizar como hospital público e, ao mesmo tempo, hospital escola.
2) Percebo que a existência do sistema de gestão no hospital é motivada pela formatação da estrutura organizacional (organograma) da entidade.

(6) Tecnologia

1) Percebo que a existência do sistema de gestão no hospital é motivada pela existência de equipamentos de informática (*hardwares*) então existentes na entidade.
2) Percebo que a existência do sistema de gestão no hospital é dificultada pela falta de equipamentos de informática (*hardwares*) então na entidade.
3) Percebo que a existência do sistema de gestão no hospital é motivada pela existência de uma equipe técnica especializada em gestão capaz de implementar e atender à dúvidas geradas na alimentação do sistema.
4) Percebo que a existência do sistema de gestão no hospital é motivada pela cobrança dos profissionais com conhecimento em tecnologia.
5) Percebo que a existência do sistema de gestão no hospital é motivada pela utilidade dos sistemas disponibilizados pela Administração Pública Federal e Estadual, incluindo o Tribunal de contas, como exemplo o SIAFI e o SIM AM.

APÊNDICE

UNIVERSIDADE ESTADUAL DO OESTE DO PARANÁ / *CAMPUS* DE CASCAVEL
CENTRO DE CIÊNCIAS SOCIAIS APLICADAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO MESTRADO EM CONTABILIDADE- PPGC

DECLARAÇÃO DO REVISOR DE NORMAS DE ELABORAÇÃO DISSERTAÇÃO (x)

1. IDENTIFICAÇÃO:

Nome do Discente: NICOLE REGINA SOUZA ROVARIS	Ano de ingresso no PPGC: 2016
Nome do Revisor de Normas: NOEMI DE ALMEIDA SOUZA	

2. DISSERTAÇÃO:

Título: Fatores contingenciais que afetam a implementação de um sistema informacional de custos: o caso de um hospital público do oeste do Paraná.

3. DECLARAÇÃO:

Declaro para os devidos fins que realizei revisão final, referente à formatação da dissertação ou tese intitulada conforme item 3 desse formulário. Autorizo ainda divulgação de meu nome e data de revisão junto a ficha catalográfica da dissertação.

4. ASSINATURA:

Assinatura do revisor de normas: Noemi A. Souza | Cascavel, 18 de fevereiro de 2019.

UNIVERSIDADE ESTADUAL DO OESTE DO PARANÁ / *CAMPUS* DE CASCAVEL
CENTRO DE CIÊNCIAS SOCIAIS APLICADAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO MESTRADO EM CONTABILIDADE- PPGC

DECLARAÇÃO DO REVISOR DE PORTUGUÊS OU LÍNGUA ESTRANGEIRA DISSERTAÇÃO (X)

1. IDENTIFICAÇÃO:	
Nome do Discente: NICOLE REGINA SOUZA ROVARIS	Ano de ingresso no PPGC: 2016
Nome do Revisor de Português: NOEMI DE ALMEIDA SOUZA	

2. DISSERTAÇÃO:
Título: Fatores contingenciais que afetam a implementação de um sistema informacional de custos: o caso de um hospital público do oeste do Paraná.

3. DECLARAÇÃO:
Declaro para os devidos fins que realizei revisão final, referente à redação de português da dissertação intitulada conforme item 3 desse formulário. Autorizo ainda divulgação de meu nome e data de revisão junto a ficha catalográfica da dissertação.

4. ASSINATURA:	
Assinatura do revisor Noemi A. Souza	Cascavel, 18 de fevereiro de 2019.