

## Contenção da dissociação em hospital particular por meio da gestão orçamentária

*Containment of dissociation in a private hospital through budget management*

Sarah Regina de Oliveira<sup>1</sup>  e Leandro Augusto Toigo<sup>2</sup> 

<sup>1</sup> Universidade Estadual do Oeste do Paraná (UNIOESTE), Graduada em Ciências Contábeis pela UNIOESTE, e-mail: sarah.oliveira2301@gmail.com

<sup>2</sup> Professor Adjunto da Universidade Estadual do Oeste do Paraná (UNIOESTE), Doutor em Ciências contábeis e Administração pela FURB, e-mail: leandro.toigo@unioeste.br

### RESUMO

Conceituado como um instrumento eficaz na gestão de recursos, com significativa influência no controle e tomada de decisão, o orçamento é uma ferramenta essencial no processo de planejamento e controle empresarial. Assim, esta pesquisa teve como objetivo identificar se esse artefato pode convir como meio de controle da dissociação em hospital privado, analisando, para isso, a visão dos envolvidos em relação ao seu uso. Isto posto, utilizou-se entrevista semiestruturada para a coleta de dados, sendo caracterizada pela natureza descritiva com abordagem qualitativa, por meio de estudo de caso. Como resultado, constatou-se que há dissentimento entre médicos e administradores, pois, enquanto o primeiro requisita recursos, o outro procura manter o desempenho empresarial em concordância com os limites impostos. À vista disso, conclui-se que esse artefato pode auxiliar na contenção da dissociação no ambiente hospitalar, pois permite a gestão dos recursos de modo que os administradores compreendam como atender às demandas médicas.

Palavras-chave: Dissociação. Orçamento. Instituição hospitalar.

### ABSTRACT

Budgeting, conceptualized as an effective instrument in resource management with significant influence on control and decision-making, is an essential tool in the process of business planning and control. Thus, this research aimed to identify if this artifact can serve as a means for controlling dissociation in a private hospital, analyzing the perspectives of those involved regarding its use. For this purpose, a semi-structured interview was conducted to collect data, characterized by a descriptive nature with a qualitative approach through a case study. As a result, it was found that there is disagreement between doctors and administrators, as while the former requests resources, the latter seeks to maintain business performance within imposed limits. In light of this, it can be concluded that this artifact can assist in the containment of dissociation in the hospital environment, as it allows for resource management in a way that administrators understand how to meet medical demands.

Keywords: Dissociation. Budget. Hospital.

## 1 INTRODUÇÃO

O mundo corporativo exige informações rápidas e precisas para garantir a continuidade de suas atividades. Desta forma, o planejamento estratégico é um meio pelo qual a empresa irá desenvolver ações que realizem seus objetivos (SÁ, 2013), a fim de manter a competitividade no ambiente em que está inserida. Em vista disso, estas necessitam de instrumentos gerenciais, como o orçamento, que está significativamente relacionado ao processo estratégico (FREZATTI, 2004) e constitui-se como uma conciliação dos fluxos de informações, processos e procedimentos administrativos, que contribui para a tomada de decisão (MERCHAT, 2007; BEUREN; SILVA, 2014).

Neste contexto, Hansen e Mowen (2006), citam o orçamento como essencial no processo de planejamento e controle, pois contribui na formulação das ações necessárias para alcançar os objetivos traçados, isto é, transformam as estratégias em circunstâncias, além de possibilitar vantagens, como incentivar o planejamento, comunicação e coordenação dos gerentes. Desta forma, os autores indicam que as várias áreas da empresa tem que trabalhar em união para atingir os objetivos, além de que a comunicação e a coordenação são cada vez mais indispensáveis conforme o aumento desta. Entretanto, podem surgir adversidades quando a administração busca apenas a participação superficial das demais áreas, não permitindo a efetiva colaboração, fazendo com que os conflitos sejam aflorados (HANSEN; MOWEN, 2006).

De mesmo modo, conforme aponta Vendemiatti et al (2010), acontece com as instituições hospitalares, uma vez que as negociações ocorrem entre partes de diferentes posições. Esta circunstância é caracterizada pelo fato de, assim como as demais empresas, os hospitais apresentarem o objetivo de progredir seu desempenho financeiro acompanhando o mercado, mantendo seu financeiro estável e controlando cuidadosamente seus custos, utilizando o orçamento para isso (SOUZA, 2013). Contudo, podem encontrar adversidades na comunicação, fomentando a dissociação, pois os objetivos dos gestores administrativos, que por natureza buscam a redução de custos e utilização eficiente de recursos, podem não ser condizentes com os objetivos dos médicos, que procuram inovação e qualidade para desempenhar suas atividades (FERREIRA; GARCIA; VIEIRA, 2010).

Nesta conjuntura, o hospital evidencia, consideravelmente, a dissociação perdida, pois neste ambiente se manifesta tanto a cultura médica quanto a administrativa, que expressam finalidades

distintas (VENDEMIATTI et al, 2010). Em relação a Wisso, Covaleski e Dirsmith (1983) indicam que a dissociação entre gestores pode ser provocada em razão do controle exercido pelos administradores, a fim de regular custos, caracterizando interferência na autonomia das demais partes. Desta maneira, considerando que os executores possuem mais propriedade nas informações do que os gestores (BEUREN; SILVA, 2014), e que cada parte irá intervir a seu favor, o consenso entre as partes é dificultado (LEGA; LONGO; ROTOLO, 2013), tornando necessário a utilização de meios reguladores da dissociação.

À vista disso, alguns estudos buscaram evidenciar esse problema nas instituições hospitalares, como é o caso de Ferreira, Garcia e Vieira (2010), que abordaram a relação de poder entre gestores da administração e corpo médico e sua relação de causa e consequência, assim como Covaleski e Dirsmith (1983), que averiguaram a utilização do orçamento como controle da dissociação perdida, dado que seria uma forma de negociação em que cada unidade pode defender seus interesses. De mesmo modo, Toigo, Piccoli e Lavarda (2016), investigaram a percepção de gestores em relação à utilização do orçamento público como controle da dissociação. Nas pesquisas anteriores encontradas, não foi realizado um estudo de caso com aplicação de entrevista com vários diretores dentro de uma mesma instituição hospitalar particular, pois o estudo de Covaleski e Dirsmith (1983) realizou um estudo quantitativo, coletando as opiniões de profissionais de vários hospitais estadunidenses. Toigo, Piccoli e Lavarda (2016) realizaram um estudo de caso com aplicação de entrevista apenas com a Diretora Financeira, que por sua vez, investigou o tema apenas sob o ponto de vista da gestão, não considerando os relatos dos encarregados que representam os médicos. Dessa forma, existe essa lacuna de pesquisa de analisar o orçamento empresarial como meio de controle da dissociação em hospital particular, com a perspectiva da Diretora Executiva, que é médica e já ocupou o cargo de Diretora Clínica em outro período, e a Gerente Financeira.

Isto posto, o presente estudo parte-se do questionamento: o orçamento pode servir como meio de controle da dissociação em hospital privado? O objetivo é analisar a consciência de gestores hospitalares em relação ao orçamento como meio de contenção da dissociação em instituição de saúde privada, demonstrando a concepção dos envolvidos em relação ao orçamento, conforme proposto por Toigo, Piccoli e Lavarda (2016), por meio de pesquisa descritiva de natureza qualitativa.

A partir do exposto, este estudo justifica-se pelos escassos trabalhos que discutem a respeito do orçamento como uma forma de controle da dissociação perdida em instituições hospitalares

particulares, além de contribuir com estas na gestão orçamentária. O artigo subdivide-se em cinco seções, sendo elas: introdução, referencial teórico, metodologia, análise e discussão de resultados e considerações finais.

## **2 REFERENCIAL TEÓRICO**

Considerando que a finalidade deste artigo é observar a aplicação do orçamento como instrumento de controle da dissociação, nesta seção serão apresentadas compreensões deste artefato e sua utilização, assim como a relação entre a parte administrativa e médica.

### **2.1 Orçamento empresarial**

Na concepção de Sá (2013), o orçamento é uma ferramenta de aplicação eficiente de recursos que possui forte colaboração na tomada de decisão, pois é capaz de apresentar diversas alternativas para variáveis decorrentes deste processo. De mesmo modo, Frezatti (2015), argumenta que esse artefato compreende as prioridades e a tendência da empresa em um determinado período, indo além de uma hipótese, visto seu compromisso de estar fundamentado no engajamento dos envolvidos em relação às finalidades almejadas. Ferreira e Diehl (2012), também apontam esse instrumento como uma ferramenta favorável no controle gerencial, uma vez que pode proporcionar maior desenvoltura aos gestores no alinhamento dos objetivos da unidade com o da empresa, e favorecer a análise de desempenho futuro.

Além disso, Vatter (1975) expõe que os objetivos de uma empresa são planos globais e de longo alcance, propósito de sua existência e que instigam suas ações. Assim, o orçamento é um método que inclui as operações e resultados na busca de suas finalidades, em unidades monetárias projetadas. Segundo o autor, esses planos evidenciam a disponibilidade e gasto de recursos, bem como sua aplicação, além da comparação dos eventos reais com os planejados, que, assim como para Welsh (1983), compreende fundamentos de realismo, flexibilidade e atenção. Similarmente, Moreira (1992) define essa ferramenta como um aglomerado de políticas e planos em formato financeiro que exhibe os resultados da empresa, de modo a identificar e minimizar falhas.

Nesta esfera, Mucci, Frezatti e Dieng (2016), observam este mecanismo como impulsionador da sustentabilidade organizacional, uma vez que apresenta ampla aplicabilidade no

controle empresarial, de forma flexível e interdependente. Logo, afigura-se como favorável aos gestores no direcionamento de suas operações para o alcance de resultados planejados, podendo ser utilizada para estabelecer cenários e analisar irregularidades, isto é, um instrumento de avaliação e desempenho, assessor à gestão da empresa (BEUREN; SILVA, 2014). Nessa conjuntura, Vatter (1975) afirma que o orçamento é uma forma de sistematização da administração, além de assegurar a realização correta das operações.

No contexto organizacional, as empresas podem dispor de vários níveis hierárquicos, resultando em funções com diferenciadas prioridades (MUCCI; FREZATTI; DIENG, 2016). Por conseguinte, analisar as funções do orçamento com gestores das diferentes áreas pode ser significativo para a associação do planejamento com o diálogo, assim como para a percepção desta ferramenta por setores que não sejam financeiros (MUCCI; FREZATTI; DIENG, 2016). Neste âmbito, Merchant (2007), comenta que a fluência de informações deriva esse recurso, desenrolando-se, em algumas empresas, por meio da participação de baixo para cima, ou seja, os níveis abaixo da administração são envolvidos nas definições, já em outras ocorre de cima para baixo, quando o orçamento é definido e repassado a eles. Embora diversas empresas trabalhem com a mescla dessas abordagens, a mais comum é a de cima para baixo, uma vez que exige menos tempo e apresenta maior praticidade (FREZATTI, 2015).

Para Vatter (1975), o processo orçamentário é como um agrupamento sistemático de planos estipulados nos diversos níveis da empresa, de forma a estabelecerem um plano geral. O autor cita que cada responsável sabe quanto custa para seguir com suas operações, assim, não teria ninguém melhor a perguntar sobre os recursos necessários. Neste quadro, Abernethy e Brownell (1999), apontam o artefato como uma forma de coordenar e comunicar estratégias, e, se empregado de forma interativa, apresenta uma relação positiva entre a mudança estratégica e o desempenho, além de facilitar o comprometimento de gerentes e subordinados em relação aos objetivos traçados.

Em vista disso, cada empresa pode utilizar-se dela de maneira diferente, uma vez que apresentam esferas diferentes. As menores, por exemplo, podem afigurar-se por supervisão direta, enquanto as maiores possuem dificuldades em seu fluxo de comunicação, devido à descentralização decorrente de seu porte (MERCHANT, 2007). Nas empresas maiores, o controle administrativo deve ter como característica a participação das gerências de diversos níveis no planejamento orçamentário, dado que estes possuem maior conhecimento de suas atividades, e sua participação,

além de fomentar a motivação, tende a tornar os planejamentos mais realistas (MERCHANT, 2007).

## 2.2 Dissociação perdida

Conforme menciona Souza (2013), os hospitais são empresas prestadoras de serviços instituídas por distintas atividades clínicas e administrativas. Assim, como um organismo complexo que procura oferecer serviços de qualidade, essas instituições necessitam de ferramentas assistenciais na avaliação de desempenho, tornando, assim, o orçamento essencial em seu controle (SOUZA et al, 2009). De mesmo modo, Malagón-Londoño, Laverde e Londoño (2018), indicam os hospitais como empresas prestadoras de serviço de saúde, empenhadas a atender as demandas e expectativas de seu paciente, bem como tendências e necessidades, portanto, também precisam de ferramentas de gestão, tornando o processo orçamentário substancial para o planejamento, execução e controle.

Nessas empresas situam-se as culturas administrativas e médicas, assim como suas várias subculturas. De modo consequente, a dissociação se manifesta notavelmente, uma vez que cada elemento irá interceder a favor de seus objetivos na formulação e implementação de uma estratégia, gerando conflitos que podem delongar e dificultar o consenso (LEGA; LONGO; ROTOLO, 2013). Assim como esses autores, Vendemiatti et al (2010) denota que, na dinâmica hospitalar, as relações decorrem da negociação entre partes, com diferentes posições de poder e identidade organizacional. O autor, em sua pesquisa, estuda os conflitos existentes entre as subculturas destes ambientes, isto é, médica, enfermagem e administrativa, provenientes dos diferentes objetivos, pois, enquanto a subcultura administrativa procura estabelecer padronização, produtividade e controle de custos, a subcultura médica atua de acordo com o que acha necessário, defendendo sua liberdade de ação.

Para Covaleski e Dirsmith (1983), os administradores buscam lidar com os custos crescentes, configurando-os como controladores, assim, ao mesmo tempo em que esse controle é uma virtude, pode ser um potencializador da dissociação entre os gestores, isto é, não devem interferir na autonomia dos departamentos. Entretanto, a parte médica precisa participar do orçamento a fim de defender e representar suas causas, dado que, conforme constata Beuren e Silva (2014), nas empresas, aqueles que executam possuem maior abrangência nas informações do que

os gestores. Deste modo, o orçamento realizado com base nesses conhecimentos seria mais eficiente no alcance dos objetivos organizacionais, bem como estimularia o engajamento, a cooperação no processo de gestão e extinção de falhas.

Todavia, a participação pode gerar conflitos, em razão de os recursos disponíveis, por vezes, não serem compatíveis com o esperado pelo executor a todo momento (BEUREN; SILVA, 2014). O mesmo ocorre na instituição hospitalar, conforme indica Vendemiatti et al (2010), posto que a subcultura administração é responsável pelo acompanhamento dos processos para o alcance da eficiência, embora, é incompatível com os objetivos da subcultura médica. A controvérsia entre gerência e corpo médico é, em grande parte, relacionada a materiais e equipamentos novos e tecnológicos, pois, enquanto os clínicos desejam a melhor qualidade desses itens, a administração designa esses custos com base nas receitas e demandas geradas por todas as áreas da instituição (FERREIRA; GARCIA; VIEIRA, 2010). Deste modo, Sola e Bonacim (2015), identificam os mesmos princípios e indicam como variáveis o custo do material, a utilização de recursos, o efeito no tratamento do paciente, novas tecnologias e a normatização. Assim, enquanto os gestores buscam desempenhar suas funções na gestão, o médico é resistente, visto o receio em perder sua autonomia (FERREIRA; GARCIA; VIEIRA, 2010).

Tendo em consideração esses conflitos, Hansen e Mowen (2006) apontam que as vantagens da participação são superiores aos custos associados, todavia, a administração deve sempre inspecionar os orçamentos formulados pelos subordinados, a fim de diminuir as folgas no orçamento. Já Bernardes et al (2007) cita que o processo gerencial na administração de hospitais tem passado por mudanças atreladas à expectativa de comunicação entre as partes da instituição, e, assim como afirma Vendemiatti et al (2010), os conflitos podem ser solucionados por meio da participação, pois é uma forma de cooperação e equilíbrio entre os envolvidos. Isto posto, na seção seguinte é disposto sobre a sistematização adotada para esse estudo.

### **3 METODOLOGIA**

Conforme Raupp e Beuren (2006), a pesquisa descritiva procura analisar o problema e o comportamento da população explorada. À vista disso, esse estudo é qualificado nesta categoria devido a análise da atuação de gestores hospitalares e sua concepção em relação ao orçamento, buscando compreender se essa ferramenta pode ser um meio de controle da dissociação perdida,

como descrito no estudo de Covaleski e Dirsmith (1983), essencialmente em hospital particular no Brasil, conforme proposto por Toigo, Piccoli e Lavarda (2016). Em relação a abordagem, caracterizou-se como qualitativa por investigar as concepções dos entrevistados, com o intuito de analisar a complexidade e a interação entre as variáveis (RICHARDSON, 1999). A pesquisa é considerada, também, como descritiva, sendo materializada mediante estudo de caso, pois, como aponta Gil (2022), essa modalidade permite um abrangente conhecimento por meio de estudo em um ou poucos objetos, assim como explorar situações pouco definidas. A coleta de dados foi realizada em um hospital geral na cidade de Cascavel, região Oeste do Estado do Paraná. A escolha da referida instituição sucedeu a pretexto dos 54 anos de atuação e sua referência como hospital particular nesta localidade e por sua acessibilidade.

A pesquisa de Covaleski e Dirsmith (1983) aponta que a dissociação existente na gestão hospitalar é consequência do receio dos clínicos em ter sua autonomia afetada em face ao controle de custos exercido pelos administradores. De modo similar, Toigo, Piccoli e Lavarda (2016) identificaram a significativa redução da dissociação por meio do orçamento público. Com isso, foi possível elaborar a seguinte proposição: o hospital exclusivamente particular também permite a utilização do orçamento como contenção da dissociação entre médicos e administradores.

Para atender o objetivo proposto, a entrevista foi escolhida como ferramenta para a coleta de dados, pois é uma técnica que pode assumir diversas formas e apresenta grande flexibilidade (GIL, 2022). Desta forma, foi organizado um roteiro de questões semiestruturadas fundamentadas no referencial teórico e nos estudos de Covaleski e Dirsmith (1983) e Toigo, Piccoli e Lavarda (2016), a fim de compreender as perspectivas dos entrevistados.

A entrevista, devidamente gravada, foi realizada com a Diretora Executiva e a Gerente Financeira da instituição. Após a coleta, os dados foram ponderados pela análise do conteúdo de Bardin (2016) e técnica de triangulação de dados, com base no referencial teórico e nos estudos anteriores, a fim de identificar a consciência de gestores hospitalares em relação à dissociação e a gestão orçamentária como um intermediador deste problema. O nome da instituição e das entrevistadas foi mantido em sigilo, sendo estas identificadas por seus cargos (Diretora Executiva e Gerente Financeira), no decorrer das seções 4 e 5.

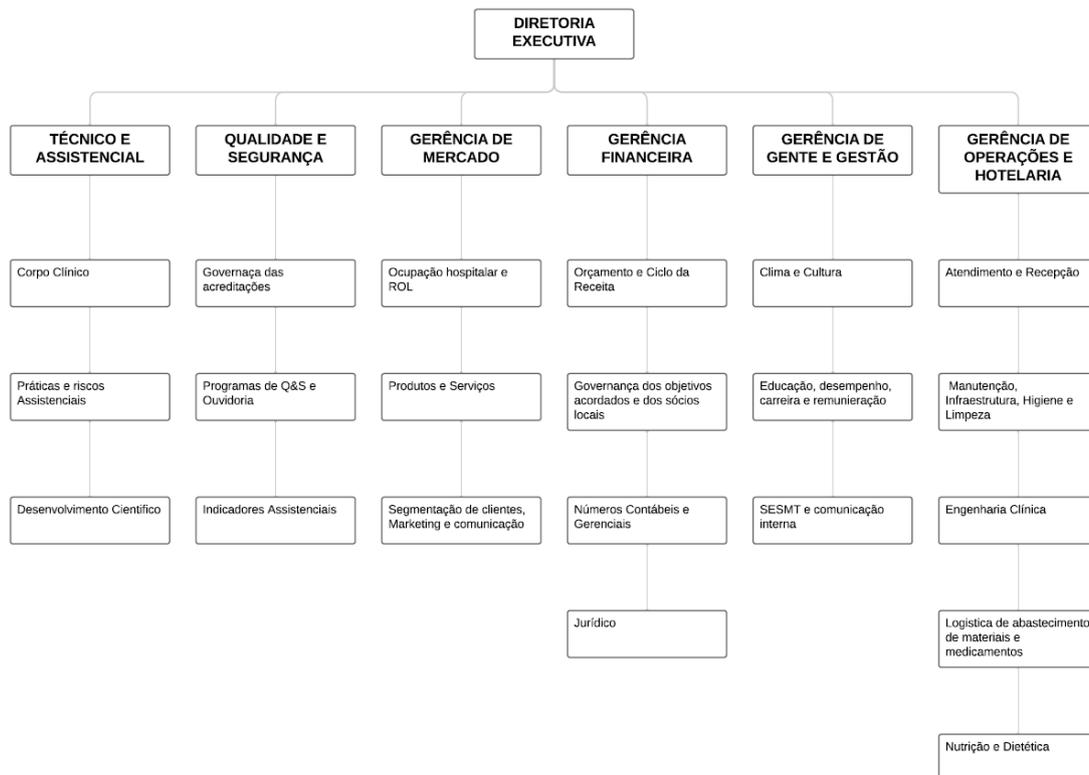
## **4 ANÁLISE E DISCUSSÃO DE RESULTADOS**

Nesta seção busca-se relatar os resultados obtidos com a entrevista semiestruturada na instituição escolhida, a fim de constatar se foi respondida a questão problema do presente estudo. A seguir foram discutidas as características do hospital analisado, a estruturação de orçamento e a dissociação entre médicos e administradores.

### **4.1 A instituição analisada**

O hospital geral analisado está em operação há 54 anos, e atende toda a região oeste do Estado do Paraná, sendo referência no atendimento particular. Sua estrutura possui centro cirúrgico e obstétrico com 8 salas de cirurgia e 10 leitos de recuperação pós anestésica, pronto atendimento, unidade de terapia intensiva adulto (UTI) com 19 leitos, unidade de terapia intensiva neonatal (UTIN) com 10 leitos, unidade coronariana de terapia intensiva (UCTI) com 5 leitos, ala de unidade clínica com 27 leitos, ala de unidade clínica e cirúrgica com 15 leitos, duas alas de unidades cirúrgicas, uma com 10 leitos e outra com 22 leitos e ala maternidade, sendo unidade clínica e cirúrgica obstétrica/saúde da mulher com 19 leitos. Ao todo, a instituição possui 127 leitos, considerada, assim, um hospital de médio porte, e 1.080 colaboradores entre médicos, enfermeiros, técnicos de enfermagem, estagiários e aprendizes, incluindo área administrativa e de operações. No que tange à administração, seu organograma é constituído conforme a figura 1.

Figura 1 - Organograma



Fonte: Fornecido pela instituição analisada

A entrevista foi realizada com a Diretora Executiva, que é médica e já ocupou o cargo de Diretora Clínica em outro período, e a Gerente Financeira, que atua na instituição há 18 anos.

#### 4.2 Constituição do orçamento

Sendo um hospital privado de atendimento exclusivamente particular, a instituição possui seu orçamento constituído por recursos advindos diretamente de seus pacientes ou de planos de saúde. A Gerente Financeira do hospital denota que a estruturação do orçamento é realizada por base histórica, isto é, as despesas são orçadas de acordo com o realizado no ano anterior juntamente com provisões de despesas, como inflação, reajuste sindical, reformas e ampliações, sendo que as

rubricas orçamentárias são distribuídas por custo variável, fixo e folha de pagamento, sendo desmembradas de acordo com a distribuição das áreas do hospital. Condizentemente, Malagón-Londoño, Laverde e Londoño (2018) esclarecem que, como ferramenta que guia diretores e chefes de departamento e evidencia o controle das atividades exercidas pela instituição, o orçamento é resultado de decisões anteriores que definem as alocações e procedimentos a serem seguidos. O fato de a constituição social ser integrada por médicos não interfere na estruturação do orçamento, pois, conforme aponta a Diretora entrevistada, atualmente o sócio majoritário é uma *holding* de saúde, que exerce o controle, e os demais acionistas permanecem na instituição, mas não possuem influência nas decisões. Desta forma, o orçamento é definido após a aprovação da controladora, isto é, a instituição estabelece a estrutura orçamentária e transmite à *holding*, que faz as suas considerações e outorga conforme considera necessário. A Gerente Financeira menciona que a atual forma apresenta pontos positivos e negativos, pois permite uma visibilidade e previsibilidade melhor dos recursos, porém em alguns aspectos não está de acordo com o que a instituição realmente almeja.

Em relação a captação de recursos, a Gerente Financeira relata que o hospital apresenta um diferencial de sazonalidade, pois, além de historicamente o segundo semestre do ano ser mais atrativo que o primeiro, devido a mudanças climáticas, pois são esperadas as gripes, surtos e epidemias, conforme menciona Souza e Land (2021), e variáveis externas, como feriados e datas comemorativas influenciarem no volume de atendimentos, outro ponto de interferência são os períodos de férias dos médicos. Tal fato é justificado pelo volume de atendimentos que o médico promove, portanto, se este não está, o volume de agendamentos minimiza, podendo ocasionar impacto nas receitas deste período.

No que concerne à orçamento para colaboradores, tanto a Gerente Financeira quanto a Diretora Executiva expressam que a instituição possui um valor estipulado para contratação, entretanto, principalmente na parte assistencial, as admissões seguem ao que é previsto pela legislação. Conforme anexo II da Resolução N° 2.271, de 14 de fevereiro de 2020, por exemplo, a Unidade de Terapia Intensiva (UTI) e a unidade de cuidados intermediários (UCI) devem envolver as ações de médicos, enfermeiros e fisioterapeutas, sendo, no mínimo, 1 médico para cada 10 leitos na UTI e 1 médico para cada 15 leitos na UCI, em cada turno (BRASIL, 2020). Deste modo, a instituição segue esse padrão, independente do orçamento, embora este seja desenvolvido

considerando esse fator. Em relação às outras áreas, a Diretora Executiva diz manter as quantidades necessárias às operações, sempre contratando novo funcionário quando algum é desligado, a fim de evitar complicações.

### 4.3 Dissociação entre médicos e administradores

Para discorrer sobre essa abordagem, foi questionado a Diretora Executiva sobre que fatores poderiam gerar divergências entre médicos e administradores. A entrevistada argumenta que, atualmente, a saúde apresenta um elevado custo, e que os honorários recebidos são sucintos se comparados com o investimento desejado pelos médicos, isto é, dificilmente os recursos cobrem investimentos em equipamentos mais modernos. Neste contexto, Oliveira e Affonso (2018) consideram como variáveis, para esse alto custo, a contenção de espaço físico, dificuldade de investimento, avanço tecnológico e as contínuas transições do mercado, bem como na legislação. Segundo as autoras, embora as instituições hospitalares possuam autonomia quanto aos preços praticados, são submissas à pressão dos planos de saúde e dos concorrentes. Assim, no geral, o hospital acaba arcando com o custo de certos equipamentos, pois o que é auferido pelos convênios solvem apenas os honorários, conforme aponta a Diretora Executiva:

Recentemente adquirimos a máquina da hemodinâmica de primeira geração, mas para conseguirmos arcar com investimento precisamos aumentar o giro e o número de médicos ocupando essa sala. Então a verdade é que, como médica, gostaria de ter tudo primeira geração para oferecer o melhor para o paciente, mas como instituição e administração nem tudo isso se paga, então é preciso ter opções um pouco mais em conta para suprir essa necessidade.

Em relação a conflitos entre parte administrativa e parte médica, a Gerente Financeira aponta que a perspectiva do médico é dessemelhante da perspectiva administrativa:

São poucos médicos que tem a visão mais relacionada ao administrativo, e às vezes alguns são técnicos de tal maneira que não dão importância a indicadores e planejamento, diferente do administrador, que pensa muito no planejamento, quais são os recursos e como será desempenhado, então, enquanto um pensa mais na prática e na emergência, o outro trabalha com o erro e oportunidade de crescimento.

No que tange a isso, Sola e Bonacim (2015), indicam que sucede interação entre médicos e administradores, todavia preponderantemente no que concerne a planejamento de materiais e tecnologias. Segundo a Diretora Executiva, os conflitos eram mais comuns antes do processo de reestruturação societária que ocorreu no hospital em 2021, pois, por se tratar de uma sociedade composta por médicos, cada um queria favorecer sua especialidade, sem se importar com o quadro geral. Após a mudança societária, esses conflitos reduziram exponencialmente, visto que esses acionistas se tornaram minoritários, subserviente ao novo sócio majoritário que exerce o controle.

Toigo, Piccoli e Lavarda (2016) evidenciam em sua pesquisa que as divergências entre a classe médica e a administração ocorrem devido a medicamentos e materiais cirúrgicos, dado que os disponíveis não estão de acordo com as necessidades médicas. Neste contexto, a Diretora Executiva menciona que nem sempre irá adquirir o material e/ou o equipamento mais acessível, mas pela necessidade e rentabilidade, pois o de melhor qualidade ou variedade, dependendo da especialidade que se destina, pode ser mais rentável em relação a outros, uma vez que atrai novos médicos e giro de pacientes, e a falta de algum equipamento pode impactar negativamente nos resultados. De mesma forma, a Gerente Financeira expõe que há orçamento para aquisição de materiais e equipamentos, entretanto, visto os altos preços exercidos atualmente, executar esse orçamento pode impactar no caixa, assim é analisado a necessidade e repercussão monetária. Neste quesito, Oliveira e Affonso (2018) afirmam que uma área influencia a outra, pois as decisões da administração interferem no atendimento ao paciente, assim como atitudes da área médica impactam na administração.

À vista disso, a Diretora Executiva relata que, como um hospital que visa a classe A, a instituição não renuncia à qualidade, portanto não utiliza genéricos, no caso das medicações. Todavia, se em algum momento os recursos recebidos não forem suficientes para manter essas medicações, o Hospital é obrigado a utilizar genéricos para seguir de acordo com o orçamento. Outrossim, também ocorre com equipamentos e materiais de consumo, pois os equipamentos de alta tecnologia apresentam custo elevado, então a instituição se reinventa da maneira que consegue, para manter estável sua qualidade e atender a expectativa médica. Deste modo, a utilização do orçamento significa uma articulação de recursos na prestação de serviços que proporciona melhor resultado financeiro ao passo que ainda garante qualidade no seu atendimento (SOUZA *et al*, 2009).

No que se refere a disputas orçamentárias, a Diretora Executiva aponta que esse tipo de desacordo não se caracteriza, pois o orçamento de cada setor, embora estruturado pela instituição, é definido pela controladora. Deste modo, cada um trabalha no que lhe é concedido, mas que as áreas podem negociar recursos no que convier, pois possuem uma meta conjunta, que é o *EBITDA* (do inglês, *earnings before interest, taxes, depreciation and amortization*), e se esse não for alcançado, nenhuma meta é considerada atingida, assim as áreas podem conversar entre si considerando esse objetivo em comum. Em relação a essa negociação, a Gerente Financeira relata que os recursos não podem ser transferidos, pois o orçamento, uma vez estabelecido, não se modifica, mas uma área pode assumir o custo pelo outra, dependendo de seus acordos. A gerente entrevistada menciona, também, que essa ferramenta é uma forma de avaliação de desempenho, isto é, cada gerente possui o da sua área e, caso excedam o previsto, devem explicar por que isto ocorreu. Contudo, a Diretora Executiva afirma essa avaliação ocorre apenas no nível de gerência, pois atualmente a instituição não apresenta maturidade suficiente para que todos os colaboradores tenham acesso ao orçamento. Dessa maneira, os gerentes têm acesso ao orçamento e trabalham com suas equipes de acordo com ele.

Outra questão para compreender a dissociação existente é a utilização da ferramenta do orçamento por médicos administradores e médicos chefes de departamento. Segundo a Diretora entrevistada, os primeiros, indubitavelmente, utilizam a ferramenta com maior ênfase, pois os chefes de departamento são envolvidos em uma atividade mais operacional e não compreendem se as suas demandas estão em conformidade com o planejamento da instituição. Correlativamente, Sola e Bonacim (2015) constataram, em sua pesquisa, que os gestores clínicos que afirmaram não participar e consultar o orçamento para a tomada de decisão são da área médica. O que pode ocorrer, conforme aponta a Diretora Executiva, é que o médico chefe de departamento procure favorecer a sua subunidade, contudo, ele não se envolve na estruturação dessa ferramenta, apenas solicita recursos necessários para suas operações, sem assimilar o impacto ocasionado. Nesta circunstância, conforme aponta Vendemiatti *et al* (2010), a administração é responsável pelo controle, de forma a manter a eficiência e compatibilidade com a classe médica, que só considera os procedimentos congruentes a sua profissão. Desta forma, questionou-se a Diretora Executiva sobre o deferimento das solicitações, que afirmou o atendimento destas por grau de prioridade, o que, por vezes, decorre em estresse com os médicos solicitantes, visto que cada um quer que a sua requisição seja concedida

primeiro, sem possuir conhecimento das limitações orçamentárias. Todavia, é argumentado que a prioridade é o paciente, e as demandas que comprometam a qualidade do atendimento são as primordiais, enquanto as demais são resolvidas da melhor forma possível.

Assim sendo, constatou-se que o orçamento é utilizado pela administração e pelos médicos administradores, pois os chefes de departamento não possuem acesso e não se envolvem na estruturação desta ferramenta, apenas solicitam recursos para seu departamento sem consciência do efeito colateral na administração. Constatou-se, também, que os recursos podem ser negociados entre as áreas, não havendo disputa orçamentária porque todos precisam atingir uma meta comum.

## **5 CONSIDERAÇÕES FINAIS**

O objetivo deste estudo foi averiguar se o orçamento pode servir como meio de controle da dissociação em hospital privado, analisando a consciência dos gestores a respeito dessa ferramenta. Para isso, foi realizada coleta de informações em um hospital geral particular de médio porte na cidade de Cascavel – Paraná, que atende toda a região oeste do Estado. A pesquisa, caracterizada pela abordagem qualitativa, realizou-se por meio de entrevista semiestruturada, utilizando questões que compreenderam o enfoque de Toigo, Piccoli e Lavarda (2016) e Covaleski e Dirsmith (1983).

Deste modo, evidenciou-se que há dissentimento nas exigências médicas e administrativas, pois, enquanto os clínicos demandam recursos para causas que consideram necessárias, a administração procura manter seu desempenho em conformidade com os limites impostos pelo orçamento. A causa apontada para essa divergência seria o desconhecimento do orçamento pelos níveis abaixo do gerencial, pois, como não são avaliados por seu desempenho orçamentário e não identificam seus limites, as demais áreas, principalmente a médica, tendem a apenas exigir. Contudo, como preza pela qualidade, a Direção procura trabalhar o orçamento de acordo com as solicitações médicas.

Isto posto, conclui-se que o orçamento pode servir como meio de controle da dissociação em hospital privado, pois articula os recursos financeiros de modo que os administradores compreendam como podem atender às demandas médicas.

Por conseguinte, esta pesquisa tem como limitação a impossibilidade de aplicação em todas as instituições privadas de saúde, visto que para esta foi abordado um hospital geral. Contudo, o estudo pode ser aplicado em hospital especializado, uma vez que que pode mudar a forma como as variáveis analisadas são administradas, a fim de ampliar a discussão.

### REFERÊNCIAS

- ABERNETHY, Margaret A.; BROWNELL, Peter. The role of budgets in organizations facing strategic change: an exploratory study. **Accounting, organizations and Society**, v. 24, n.3, p.189-204, 1999.
- BARDIN, Laurence. Análise de conteúdo. **Edições 70**, São Paulo, 2016.
- BERNARDES, Andrea *et al.* Os ruídos encontrados na construção de um modelo democrático e participativo de gestão hospitalar. **Ciência & Saúde Coletiva**, v. 12, n. 4 p. 861-870, 2007. Disponível em: < <https://doi.org/10.1590/S1413-81232007000400008> >. Acesso em: 29/06/2022.
- BEUREN, Ilse Maria; SILVA, Tarcísio Pedro da. Participação no orçamento empresarial como forma de valorização das pessoas: análise na perspectiva da justiça organizacional. **Organizações em contexto**, São Bernardo do Campo, v. 10, n. 19, p. 71-101, 2014.
- BRASIL. Entidades de Fiscalização do Exercício das Profissões Liberais/Conselho Federal de Medicina. Resolução nº 2.271 de 2020. **Diário Oficial da União**. Disponível em: < <https://www.in.gov.br/en/web/dou/-/resolucao-n-2.271-de-14-de-fevereiro-de-2020-253606068> >. Acesso em: 28/08/2022.
- COVALESKI, Mark A.; DIRSMITH, Mark W. Budgeting as a means for control and loose coupling. **Accounting, Organizations and Society**, v. 8, n. 4, p. 323-340, 1983.
- FERREIRA, Leticia Corrêa Magalhães; GARCIA, Fernando Coutinho; VIEIRA, Adriane. Relações de poder e decisão: conflitos entre médicos e administradores hospitalares. **Ram, Rev. Adm. Mackenzie**. v. 11, n. 6, p.31-54, 2010. Disponível em: <<https://www.scielo.br/j/ram/a/7WPdjWBykXfrKcsPzPSGDZH/?format=pdf&lang=pt> >. Acesso em: 28/06/2022.
- FERREIRA. Fernanda Baldasso; DIEHL, Carlos Alberto. Orçamento Empresarial e suas relações com o planejamento estratégico. **Pensar Contábil**, v. 14, n. 54, p. 46-57, 2012.
- FREZATTI, Fabio. **Orçamento Empresarial - Planejamento e Controle Gerencial**, 6ª edição. Atlas, 2015. 9788597014099. Disponível em:< <https://app.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788597014099/> >. Acesso em: 28/06/2022.
- GIL, Antonio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 7. ed. Baurueri: Atlas, 2022.

HANSEN, Don R.; MOWEN, Maryanne M. Cost Management: Accounting and Control, Fifth Edition. **Thomson South-Western**. 5 ed. Ohio, 2006.

LEGA, Federico; LONGO, Francesco; ROTOLO, Andrea. Decoupling the use and meaning of strategic plans in public healthcare. **BMC Health Services Research**, p. 2-11, 2013.

MALAGÓN-LONDOÑO, Gustavo; LAVERDE, Gabriel P.; LONDOÑO, Jairo R. **Gestão Hospitalar**, 4ª edição. Guanabara Koogan, 2018. 9788527734646. Disponível em: < <https://app.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788527734646/> >. Acesso em: 03/07/2022.

MERCHANT, Kenneth. O modelo do sistema de orçamento corporativo: influências no comportamento e no desempenho gerencial. **Revista de Contabilidade e Organizações – FEARP/USP**. v. 1, n. 1, p. 104-121, 2007. Disponível em: < <https://www.revistas.usp.br/rco/article/view/34700/37438> >. Acesso em: 26/06/2022.

MOREIRA, José Carlos. **Orçamento empresarial**: manual de elaboração. 4. Ed. São Paulo: Atlas, 1992.

MUCCI, Daniel Magalhães; FREZATTI, Fabio; DIENG, Mamadou. **As Múltiplas Funções do Orçamento Empresarial**. RAC, v. 20, n. 3, art. 2, p. 283-304, 2016.

OLIVEIRA, Simone Machado Kühn de; AFFONSO, Ligia Maria Fonseca. **Fundamentos de administração hospitalar e saúde**. São Paulo: Grupo A, 2018. E-book. 9788595028630. Disponível em: < <https://app.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788595028630/> >. Acesso em: 28/08/2022.

RAUPP, Fabiano Maury; BEUREN, Ilse Maria. Metodologia da pesquisa aplicável às Ciências Sociais. **Como Elaborar Trabalhos Monográficos em Contabilidade: Teoria e Prática**. 3. ed., pp. 76-97. São Paulo: Atlas, 2006.

RICHARDSON, Roberto Jarry. Pesquisa social: **métodos e técnicas**. 3. Ed. São Paulo: Atlas, 1999.

SÁ, Carlos Alexandre. **Orçamento Empresarial**: Novas Técnicas de Elaboração e de Acompanhamento. Atlas, 2013. 9786559773398. Disponível em: < <https://app.minhabiblioteca.com.br/#/books/9786559773398/> >. Acesso em: 29/06/2022.

SOLA, Gabryel Lopes; BONACIM, Alberto Grespan. O processo orçamentário e a tomada de decisão de gestores em um hospital público. **Revista de contabilidade e organizações**. v. 9, p. 31-42, 2015. Disponível em: < <https://www.revistas.usp.br/rco/article/view/86853> >. Acesso em: 7 jul. 2022.

SOUZA, Claudia Lopes de; LAND, Marcelo Gerardin Poirot. Parâmetros para estabelecimento de política de gestão de estoque em hospitais públicos universitários. **Revista de Administração Hospitalar e Inovação em Saúde**, v. 18, n. 3, p. 123-144, 2021.

SOUZA, Antônio Artur *et al.* Controle de gestão em organizações hospitalares. **Revista de Gestão USP**, São Paulo, v. 16, n. 3, p. 15-29, 2009.

SOUZA, Antônio Artur. **Gestão financeira e de custos em hospitais**. Atlas, 2013. 9788522478477. Disponível em: < [https://app.minhabiblioteca.com.br/#/ books/9788522478477/](https://app.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788522478477/) >. Acesso em: 02/07/2022.

TOIGO, Leandro Augusto; PICCOLI, Márcio Roberto; LAVARDA, Carlos Eduardo Facin. Orçamento como meio de controle da dissociação em hospital público. **Revista de Contabilidade do Mestrado em Ciências Contábeis da UERJ (online)**, Rio de Janeiro, v. 21, n.2, p. 52-66, 2016.

VATTER, Wililiam Joseph. **Introdução ao orçamento empresarial**. São Paulo: Atlas, 1975.

VENDEMIATTI, Mariana; *et al.* Conflito na gestão hospitalar: o papel da liderança. **Ciência e Saúde Coletiva**. V. 15, supl. 1, p. 1301-1314, 2010. Disponível em: < <https://www.scielo.org/article/csc/2010.v15suppl1/1301-1314/pt/#ModalArticles> >. Acesso em: 26/06/2022.

WELSCH, Glenn Albert. **Orçamento empresarial**. 4. Ed. São Paulo: Atlas, 1983.