

FUCAPE PESQUISA E ENSINO S/A

JOSÉ MÁRIO BISPO SANT'ANNA

**SISTEMA DE CONTROLE GERENCIAL EM UNIDADES
HOSPITALARES PÚBLICAS COM CONTRATO DE GESTÃO**

**VITÓRIA-ES
2023**

JOSÉ MÁRIO BISPO SANT'ANNA

**SISTEMA DE CONTROLE GERENCIAL EM UNIDADES
HOSPITALARES PÚBLICAS COM CONTRATO DE GESTÃO**

Tese apresentada ao Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis e Administração, da Fucape Pesquisa e Ensino S/A, como requisito parcial para obtenção do título de Doutor em Ciências Contábeis e Administração – Nível Profissionalizante.

Orientador: Prof. Dr. Danilo Soares Monte-Mor

**VITÓRIA-ES
2023**

JOSÉ MÁRIO BISPO SANT'ANNA

**SISTEMA DE CONTROLE GERENCIAL EM UNIDADES
HOSPITALARES PÚBLICAS COM CONTRATO DE GESTÃO**

Tese apresentada ao Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis e Administração da Fucape Pesquisa e Ensino S/A, como requisito para obtenção do título de Doutor em Ciências Contábeis e Administração – Nível Profissionalizante.

Aprovada em 05 de abril de 2023.

COMISSÃO EXAMINADORA

Prof. Dr. DANILO SOARES MONTE-MOR
Fucape Pesquisa e Ensino S/A

Prof. Dr. VALCEMIRO NOSSA
Fucape Pesquisa e Ensino S/A

Prof. Dr. DIEGO RODRIGUES BOENTE
Fucape Pesquisa e Ensino S/A

Prof. Dr. FERNANDO NASCIMENTO ZATTA
Sem Vínculo Acadêmico

Prof. Dr. ADONAI JOSÉ LACRUZ
Instituto Federal do Espírito Santo

AGRADECIMENTOS

A construção de uma Tese é um trabalho individual e solitário. São noites de sono perdidas em todas as fases da pesquisa como na definição do tema até o resultado da pesquisa. A essa angústia é somado o desespero na data de depósito. Traços de felicidades surgem, apesar da defesa, quando é chegado o momento de escrever o agradecimento a quem esteve mais próximo dessa peleja.

Primeiramente atribuo toda essa jornada a Deus o Criador, o Ser mais importante na minha vida. As experiências são muitas e, portanto, a Ele, por Ele e para Ele são todas as coisas.

À minha esposa Silvana que não mediu esforços quanto ao apoio necessário nessa caminhada e o aconchego nos dias de dureza, se desdobrando para que esse momento aqui se tornasse realidade. Ao meu filho Pedro solidário em todos os momentos. A minha filha Ana por sua preocupação constante com minha saúde.

Aos meus queridos Bei, Nico, Dilma e Jorjão, a vida começou aqui.

Ao meu orientador, Professor Dr. Danilo Soares Monte-Mor, pela leveza, conhecimento e disponibilidade, demonstrou sua competência nos momentos em que a solução era complexa a esse doutorando.

Ao meu eterno Professor Dr. Fernando Nascimento Zatta pelas nossas boas e intensas conversas sobre o tema e nos ensinamentos de forma geral.

A Professora Dr^a Neyla Tardin, pelas conversas e ensinamentos durante nosso trabalho no projeto de custos da SESA-ES, aperfeiçoando nosso conhecimento entre o que seja teórico e técnico trazendo a diferença para a prática nessa etapa da Tese.

Ao meu orientador inicial, Prof. Dr. Diego Rodrigues Boente que me ajudou nessa caminhada.

Ao Prof. Dr Adonai José Lacruz por sua paciência e dedicação no ensino dos números e contribuições.

Ao Dr. Nézio Fernandes de Medeiros Junior, Secretário de Estado da Saúde pelo direcionamento de buscar o “algo a mais” não me permitindo permanecer na torre de controle. Aos subsecretários Gleikson Santos (KIM), José Tadeu Marino e Diretores das unidades que abriram o campo para essa pesquisa na Rede Estadual de Saúde.

A minha colega de trabalho Hingrid Gomes Amorim da Cunha, colega do Projeto de Implantação de Custos na SESA, pelos ensinamentos da área assistencial e debates quanto à metodologia sobre Notas Técnica de Custos, utilizada no artigo técnico dessa tese.

Ao Dr. Leandro Mello Ferreira (Procurador) e Mestre Artur A. M. Marques (Auditor do Estado), pelos incentivos e comentários apontados no processo quando da análise da Nota Técnica Inicial 07/2022.

A todos os profissionais da FUCAPE que nos momentos de necessidade, apresentam soluções que faz a diferença, em especial minhas colegas da biblioteca, Eliana, Andréa e Edna, devo aqui não esquecer da minha amiga Lourdinha, quase 20 anos de nossa amizade Fucapeana e continua sendo uma simpatia, distribuindo cuidados às plantas desse belo jardim. Enfim, aos meus Colegas de 1ª Turma de Doutorado Profissional da FUCAPE, que se dispuseram a enfrentar esse desafio.

“Eu bato o portão sem fazer alarde.
Eu levo a carteira de identidade.
Uma saideira, muita saudade.
E a leve impressão de que já vou tarde.”

(Chico Buarque de Holanda)

RESUMO

A presente Tese é composta por 3 entregas, artigo tecnológico, artigo científico e produto tecnológico (PTT). O artigo tecnológico teve como objetivo comparar os modelos planejado (ideal) e executado (real) auxiliando na decisão do gestor quanto aos serviços assistências e o custo financeiro a ser estabelecido no contrato de gestão da unidade hospitalar a ser transferida. Os resultados vão possibilitar a tomada de decisão por parte da gestão quanto ao melhor cenário a ser escolhido. A escolha do modelo sem uma avaliação pode representar risco para a prestação do serviço bem como inviabilizar a parceria. Foi recomendado o Uso de Sistema de Controle Gerencial (SCG) para acompanhamento do contrato. A literatura tem se aprofundado na discussão entre as disfunções produzidas pelo Uso do SCG e os colaboradores do topo das organizações. Inspirado no modelo de Marcelino (2019) o artigo científico dessa tese, buscou pesquisar em que medida os recursos psicológicos representam fatores individuais positivos que cria valor para as organizações. O objetivo do artigo foi verificar a influência do uso do sistema de controle gerencial por meio do capital psicológico na satisfação no trabalho, comprometimento e na aprendizagem organizacional dos colaboradores de unidades hospitalares públicas. Esta pesquisa envolveu a área operacional das organizações onde a tomada de decisão no nível assistencial é constante e o Uso do SCG se faz necessário. Por fim, a proposta do produto tecnológico teve como objetivo desenvolver metodologia para solucionar a exigência de índices contábeis para participação em edital de chamamento público para contrato de gestão. A necessidade de Boa Situação Financeira (BSF) tem sido exigida com indicadores contábeis igual ou maior que 1. A esse respeito o Tribunal de Contas da União por meio do Acórdão 356/2016, determina que deverá ser justificado no processo quando da exigência de indicadores de liquidez para comprovação da BSF. A cultura estabelecida de um indicador igual ou maior que 1 não tem sentido para determinados mercados, principalmente para organizações filantrópicas. A metodologia pode aplicada por todos os entes da Federação.

Palavras-chave: Modelo planejado e modelo executado; Sistema de controle gerencial; Aprendizagem organizacional; Capital psicológico; Índices contábeis para chamamento público.

ABSTRACT

This Thesis consists of 3 deliveries, a technological article, a scientific article and a technological product (PTT). The technological article aimed to compare the planned (ideal) and executed (real) models, helping the manager to decide on the assistance services and the financial cost to be established in the management contract of the hospital unit to be transferred. The results will enable management to make a decision regarding the best scenario to be chosen. The choice of model without an evaluation may pose a risk to the provision of the service as well as make the partnership unfeasible. It was recommended to use a Management Control System (MCS) to monitor the contract. The literature has deepened the discussion between the dysfunctions produced by the Use of the MCS and the employees at the top of the organizations. Inspired by Marcelino's (2019) model, the scientific article of this thesis sought to investigate the extent to which psychological resources represent positive individual factors that create value for organizations. The objective of the article was to verify the relationship between the Use of MCS through Psychological Capital in Professional Satisfaction, Commitment and Organizational Learning in public hospitals through the perception of employees. This research involved the operational area of public hospital units where decision-making at the care level is constant and the use of MCS is necessary. Finally, the proposal for the technological product aimed to develop a methodology to solve the requirement of accounting indexes for participation in Public Call for Public Notice of management contract. The need for Good Financial Situation (BSF) has been required with accounting indicators equal to or greater than 1. In this regard, the Federal Court of Auditors approved Ruling 356/2016, which must be observed when requiring indicators to prove the BSF. The established culture of an indicator equal to or greater than 1 does not make sense for certain markets, especially for philanthropic organizations. The methodology can be applied by all entities of the Federation.

Keywords: Planned model and executed model; Management control system; Organizational learning; Psychological capital; Accounting indices for public call.

SUMÁRIO

INTRODUÇÃO GERAL	10
SISTEMA DE CONTROLE GERENCIAL DE CUSTOS EM HOSPITAL PÚBLICO: DESCORTINANDO O PARADOXO ENTRE PLANEJAMENTO E EXECUÇÃO PARA A TOMADA DE DECISÃO.	14
1. INTRODUÇÃO	15
2. PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS.....	19
2.1 PARA A INTERNAÇÃO - MODELO PLANEJADO OU IDEAL	19
2.2 PARA A INTERNAÇÃO - MODELO EXECUTADO OU REAL.....	21
2.3 PARA OS DEMAIS SERVIÇOS.....	27
3. APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DOS RESULTADOS.....	28
4. CONCLUSÃO	33
O USO DO SISTEMA DE CONTROLE GERENCIAL SOB A ÓTICA DO CAPITAL PSICOLÓGICO: ESTUDO APLICADO EM ORGANIZAÇÕES HOSPITALARES DO SETOR PÚBLICO NO BRASIL.	37
1. INTRODUÇÃO	38
2. REFERENCIAL TEÓRICO E TRABALHOS ANTERIORES.....	43
2.1 SISTEMA DE CONTROLE GERENCIAL E SUAS APLICAÇÕES	44
2.2 CAPITAL PSICOLÓGICO – SATISFAÇÃO NO TRABALHO E COMPROMETIMENTO ORGANIZACIONAL	46
2.3 APRENDIZAGEM ORGANIZACIONAL	50
3. PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS.....	55
3.1 INSTRUMENTOS DE COLETAS DE DADOS	55
3.2 PROCEDIMENTOS ESTATÍSTICOS E TRATAMENTO DE DADOS.....	60
4. DESCRIÇÃO E ANÁLISE DOS DADOS	63
4.1 MODELO DE MENSURAÇÃO	63
4.2 MODELO ESTRUTURAL	65
5. DISCUSSÃO E IMPLICAÇÃO DOS RESULTADOS	69
5.1 IMPLICAÇÕES PRÁTICAS E TEÓRICAS DOS RESULTADOS	73
6. CONCLUSÃO	74
ÍNDICES DE LIQUIDEZ CONTÁBEIS PARA CHAMAMENTO PÚBLICO.....	78
1. INTRODUÇÃO	79

1.1 QUESTÃO PROBLEMA	83
1.2 JUSTIFICATIVA PARA O PROBLEMA	83
1.3 HISTÓRICO.....	85
1.4 INTERVENÇÃO DO PODER JUDICIÁRIO NO EDITAL 01/2022	91
1.1.1 Nota Técnica da SESA para Órgão de Controle	94
2. REFERENCIAL TÉCNICO	96
2.1 A APLICABILIDADE DA LEGISLAÇÃO – COMO SOLUCIONAR?	96
2.2 O BALANÇO PATRIMONIAL DAS ORGANIZAÇÕES SOCIAIS.....	98
2.3 ÍNDICES DE LIQUIDEZ E SUA COMPOSIÇÃO PARA O EDITAL 001/2022	101
3. METODOLOGIA	104
3.1 PROPOSTA PARA ENCAMINHAMENTO DA NOTA TÉCNICA.....	104
3.2 MÉDIA ARITMÉTICA OU MEDIANA: O QUÊ UTILIZAR?	109
4. RESULTADOS	111
4.1 ANÁLISE DO ÍNDICE DE LIQUIDEZ GERAL	112
4.2 ANÁLISE DO ÍNDICE DE SOLVÊNCIA GERAL	113
4.3 ANÁLISE DO ÍNDICE DE LIQUIDEZ CORRENTE	115
4.4 ORGFILS COM INDICADORES DO ILG ACIMA DE 2,0.....	116
4.5 ORGFILS COM INDICADORES DO ILG ENTRE 1,0 E 2,0	119
4.6 ORGFILS COM INDICADORES ILG ABAIXO DE 1,0.....	120
4.7 O RESULTADO CONSOLIDADO	121
4.8 ANÁLISE DOS ÓRGÃO DE CONTROLE E O IMPACTO DA INOVAÇÃO NA ADMINISTRAÇÃO	124
5. CONCLUSÃO	130
5.1 CARACTERÍSTICAS DE UM PROJETO TECNOLÓGICO	136
CONSIDERAÇÕES FINAIS	139
REFERÊNCIAS.....	142
APÊNDICE A – QUESTÕES E CONSTRUCTOS.....	156
APÊNDICE B – AUTORIZAÇÃO PARA USO DO QUESTIONÁRIO.....	158

Capítulo 1

INTRODUÇÃO GERAL

As instituições de saúde, principalmente hospitais, tiveram seu desempenho e gestão financeira afetadas com mudanças no ambiente de saúde. Desafios como melhorar a qualidade da saúde e os serviços prestados por hospitais exige promover o comportamento dos colaboradores alinhado com os objetivos organizacionais (Naranjo-Gil *et al.*, 2016). Controles formais de acordo com Simons (1995) promovem atividades informais que, conseqüentemente, influenciam o comportamento organizacional.

Na década 1980 países centrais, como Estados Unidos, Inglaterra, Austrália e outros apontam como solução para o setor público a abordagem New Public Management (NPM) ou Administração Pública Gerencial, discutida no Brasil apenas no final da década 1990, onde é defendido o estado como gerente e com foco no resultado (Bresser Pereira & Pacheco, 2005). Com o advento desse movimento é publicado a Lei Federal nº 9.637/98 onde passou-se a qualificar como organizações sociais pessoas jurídicas de direito privado, sem fins lucrativos, cujas atividades além de outras, fossem dirigidas à gestão de unidades ou serviços de saúde (Lei Federal 9.637/98). A gestão com foco em resultado necessitou de controles formais da implantação e uso de sistema de controle gerencial (SCG) para prestação de contas requisito instituído por determinação legal (Bresser Pereira, 2002; Lei Federal 9.637/98; Lei Estadual 993/2021).

Essas iniciativas de modernização, o SCG e a própria contabilidade são presentes como componentes fundamentais (Tooley & Guthrie, 2003), no sentido de

que a associação entre informação contábil, tomada de decisão e responsabilidade tem sido estabelecida para proporcionar melhor desempenho organizacional (Cuganesan & Foreman, 2012; Macinati & Anessi-Pessin, 2014).

As iniciativas de modernização passam pela transferência de gestão das unidades hospitalares que administradas diretamente pelo setor público passam agora para gestão de organizações sociais, com regras mais flexíveis para contratação e aquisição de bens e serviços. Essa transferência de unidade hospitalar em operação precede de Chamamento público por meio de edital, exigindo produção de serviços baseado em indicadores assistências e que seja demonstrado além de outras, a Boa Situação Financeira da organização social.

A transferência dessas unidades hospitalares em operação, com produção definida pela demanda, tem sido por meio de edital de chamamento com a oferta baseada em sua capacidade instalada e não na produção atual, o que pode prejudicar a assistência causando desassistência caso a produção atual seja superior.

A escassez de recursos públicos para a saúde pública e seu uso eficiente com monitoramento de sua execução (gastos e receitas) (Sahin & Celikkan, 2012), perpassa pela necessidade de informações para a tomada de decisão. A tomada de decisão é um processo complexo, que se inicia antes do governo, perpassa pelo governo e ultrapassa o governo, transformando-se naquilo defendido pela literatura como governança (Matias-Pereira, 2010; Rhodes, 1996), e normalmente instrumentalizada por diversos riscos (Sant'Anna, 2021).

Nesse sentido foi desenvolvido artigo tecnológico (capítulo 2) cujo tema é “Sistema de controle gerencial de custos em hospital público: Descortinando o paradoxo entre planejamento e execução para a tomada de decisão”. O assunto é atual no ambiente da administração pública em que unidades hospitalares são

transferidas por contrato de gestão para organizações do terceiro setor. Por se tratar de recursos públicos, para essa transferência se faz necessário conhecer “a que custo será esse contrato”. Este artigo propõe metodologia para avaliação dessa transferência baseado em indicadores financeiros e não-financeiros.

Para acompanhamento desses resultados são necessários a implantação e o Uso do SCG. A existência do paradoxo entre a reação positiva ou negativa na implantação e Uso de SCG em organizações também é verdadeiro, onde Lopez-Valeiras *et al.* (2018), destacam que os colaboradores podem sentir-se mais motivados ou percebendo-os como uma ameaça. A literatura crescente nas últimas décadas sobre o uso de SCG em instituições de saúde tem buscado verificar as disfunções do Uso de SCG nas organizações, fornecendo evidências sobre as consequências da implementação dessas ferramentas no sentido de direcionar o comportamento dos colaboradores (Cardinaels & Soderstrom, 2013; Lopez-Valeiras *et al.*, 2018) que entendem a necessidade de evitarem certos comportamentos ou atividades contrárias aos objetivos organizacionais. Pesquisando sobre o Uso de SCG em organizações hospitalares privadas e públicas, Lopez-Valeiras *et al.* (2018) identificaram que o segundo grupo apresenta maiores níveis de ameaça ou insatisfação do que os colaboradores dos hospitais privados.

A necessidade de pesquisas sobre SCG no setor público e a reação dos colaboradores é assunto do artigo científico (capítulo 3) cujo tema é “o uso do sistema de controle gerencial sob a ótica do capital psicológico: estudo aplicado em organizações hospitalares do setor público no Brasil. Esta pesquisa procurou verificar a influência do sistema de controle gerencial por meio do capital psicológico na satisfação profissional, comprometimento e na aprendizagem organizacional dos hospitais públicos por meio da percepção dos colaboradores. A relevância de SCG

nas organizações em geral e cada vez mais nas organizações de cuidados de saúde tem sido tema pesquisas, se apresentando como uma ferramenta fundamental para a busca da eficiência e da contenção de custos (Macinati & Anessi-Pessin, 2014).

A terceira entrega é um Produto Tecnológico (PTT) (capítulo 4) cujo tema é índices de liquidez contábeis para chamamento público. O objetivo deste PTT é identificar o indicador que represente o Índice de Liquidez Geral, Solvência Geral e Liquidez Corrente do conjunto de organizações sociais que atuam no setor de saúde gerenciando contratos de gestão no setor público. Como procedimentos metodológicos identificou quatro grupos distintos de organizações sociais que atuam ou prestam serviços para os usuários do SUS. Os quatro grupos são encontrados em todas as secretarias estaduais ofertando serviços de saúde. Esta metodologia torna a exigência adequada ao mercado de organizações sociais que atuam ou que venham a atuar com contrato de gestão sendo acessível a todos os entes da federação para produzirem seus indicadores para editais de chamamento público.

Capítulo 2

SISTEMA DE CONTROLE GERENCIAL DE CUSTOS EM HOSPITAL PÚBLICO: DESCORTINANDO O PARADOXO ENTRE PLANEJAMENTO E EXECUÇÃO PARA A TOMADA DE DECISÃO¹.

RESUMO

O artigo teve como objetivo comparar os modelos planejado (ideal) e executado (real) auxiliando na decisão do gestor quanto ao conjunto de serviços e metas a serem estabelecidas no contrato de gestão da unidade a ser transferida. A unidade atualmente encontra-se na administração direta da SESA. Essa transferência pretende tornar o processo de gestão mais ágil na contratação e aquisição de bens e serviços, bem como contratação de pessoal. Os indicadores financeiros foram fornecidos pelo Sistema de Controle Gerencial de custos (SCGc) da unidade hospitalar. Inicialmente os lançamentos no SCGc necessitaram ser refeitos adequando-os em atendimento ao princípio da competência. Após essa fase dois modelos foram construídos e analisados para a tomada de decisão do gestor. O modelo planejado e o modelo realizado. A metodologia para o primeiro modelo baseou-se na atual capacidade instalada de recursos físicos disponíveis e sua condição para geração de serviços assistenciais. Para o segundo modelo foi utilizado indicadores da execução financeira e assistencial da unidade referente ao exercício de 2019. Como resultado, o primeiro modelo apresentou custo total menor, produzindo mais saídas hospitalares. Inversamente é o resultado do segundo modelo. A produção do primeiro modelo é maior em 41,0% do segundo modelo e com menor custo. Entretanto, a nova gestão ao buscar se adequar ao modelo planejado e alcançar as taxas média de permanência e taxa de ocupação diferentes das praticadas no curto

¹ - Artigo apresentado no XLV Encontro da ANPAD – EnANPAD 2021 realizado nos dias 04 a 08 de outubro de 2021, no formato virtual. Ocorreram ajustes pós qualificação realizada no dia 05/05/2022.

prazo, a tentativa de obtenção de maior quantidade de saídas poderá causar desassistência na unidade hospitalar. Para consolidação do trabalho técnico sugeriu-se aos gestores da SESA e da OSS que juntos a equipe técnica e assistencial observe as seguintes recomendações: 1 - O recurso para o modelo executado é maior que para o modelo planejado. Recomenda-se que o contrato de gestão seja pelos dois modelos. Inicialmente seja pelo modelo executado para o curto prazo. Nesse curto prazo deverá a organização contratada promover ajustes na unidade. Após o período definido deverá a administração avaliar os indicadores de produção e custos se for o caso implantar o modelo planejado. As taxas de ocupação das unidades de internação, pelo modelo executado encontram-se acima da capacidade operacional (por exemplo, PS Enfermaria Clínica Cirúrgica e médica em 229,4%) não permitindo mudanças bruscas como se pretende. 2 - Se a escolha recair sobre a contratação pelo modelo planejado, duas situações são previstas: (i) parte da população que demanda serviços naquela unidade hospitalar será desassistida; (ii) ou caso a unidade hospitalar, agora com contrato de gestão, incorra em taxas de ocupação acima do previsto no contrato poderão ocorrer déficits financeiros. Nesse caso foi recomendado a previsão no contrato de gestão de cláusula exclusiva para pagamento desses déficits ocasionado por produção extra, principalmente o custo variável quando exceder a produção dos indicadores contratados. Esses déficits ocorrem principalmente quando a oferta dos serviços prevista em uma TO em 95%, a demanda ultrapassa a TO prevista como vem acontecendo atualmente na unidade HEABF.

Palavras-chave: Sistema de Controle Gerencial de Custos; Modelos de Precificação de Hospitais; Custos em Hospital Público.

1. INTRODUÇÃO

A administração pública com a necessidade de entregar mais serviços à população, optou por modelos de gestão com maior flexibilidade e agilidade para aquisição de bens, contratação de serviços e mão de obra. Esses novos modelos ampliaram-se para a gestão de unidades hospitalares (UHs), antes administradas diretamente pelo setor público. (Ibañez, 2001; Morais *et al.*, 2018.)

Essas UHs rotuladas de ineficientes, pelo modelo ampliado de saúde brasileiro, produzem serviços de saúde acima de sua capacidade instalada de acordo com seus indicadores assistenciais de seu sistema de controle gerencial assistencial (SCGa). Devido à essa peculiaridade essas UHs sempre estão acima de capacidade operacional, o que as fazem por vezes visitarem o noticiário local. (Morais *et al.*, 2018; Ibañez, 2001; Contreiras & Matta, 2015)

A nova abordagem de gestão está amparada no movimento global New Public Management (NPM) sustentados por legislações nacionais e subnacionais. No estado do Espírito Santo a Lei Complementar 489/2009, substituída pela atual 993/2021 vem dando forma ao modelo estadual. A partir de então diversos contratos de gestão foram sendo operacionalizados em UHs por meio da Secretaria Estadual de Saúde (SESA) onde o modelo encontra-se em constante aprimoramento.

Do total de 17 UHs próprias apenas 4 UHs públicas seguem esse modelo. São unidades administradas por organização social de saúde (OSS) organizações privadas sem fins lucrativos, afastadas da gestão e com metas para execução, conforme preconiza o modelo da Nova Gestão Pública.

Numa visão mais conservadora, a SESA constituiu a Fundação Estadual, por meio da Lei Complementar 924/2019, dotada de autonomia administrativa, financeira e patrimonial para junto com as OSS administrarem contratos de gestão dessas demais UHs. As unidades hospitalares que atualmente estão sendo administradas pela SESA possuem características diferentes das demais contratualizadas: sua força de trabalho é predominante de servidores efetivos, combinam lotação acima de sua capacidade instalada e estruturas de décadas de uso.

A primeira de nove unidades transferida para a INOVA foi o Hospital Estadual Antônio Bezerra de Faria (HEABF) e como todo contrato público, Órgãos de Controle,

como Tribunal de Contas do Estado (TCEES), Ministério Público Estadual (MPEES), Secretaria de Controle e Transparência (SECONT) e Procuradoria Geral do Estado (PGE), exigiram a medida de “o quanto” essa decisão custaria para os cofres públicos.

O processo para precificação de unidades hospitalares é desenvolvido em setor próprio, baseado em indicadores assistenciais, capacidade instalada, perfil hospitalar, oferta de serviços e indicadores financeiros, esses extraídos de Sistema de Controle Gerencial de Custos em um relato técnico da UH resultando em Nota Técnica Estimativa de Custos (NTEC) da Gerência de Economia em Saúde.

Dois modelos serão discutidos: o modelo planejado e o modelo executado. O primeiro se baseia no documento conhecido como Estudo de Viabilidade (ESTVI). Esse modelo representa a vontade da administração para aquela unidade, transformado em instrumento de planejamento para proposição de metas e resultados, contendo os indicadores assistenciais para produção de serviços hospitalares. Esse modelo tem como referência a produção baseada na capacidade instalada da unidade hospitalar. Essa produção é dividida em linhas de serviços como: Internação, Pronto Socorro, Ambulatório e Programa de Internação Domiciliar (PID). No ESTVI são apresentados indicadores assistenciais e a capacidade instalada como: leitos disponíveis, taxa média de permanência, taxa de ocupação e saídas hospitalares, atendimentos no pronto socorro, consultas ambulatoriais, exames de SADT (serviço de apoio diagnóstico terapêutico) e paciente atendido.

O modelo executado ou real é baseado na produção atual da unidade hospitalar, que por se tratar de unidade pública do SUS normalmente opera sempre acima de sua capacidade instalada.

Por analogia, utilizando-se do referencial teórico de Mintzberg *et al.* (2010), onde conceituar o método planejado como a estratégia deliberada e o planejamento

executado como a estratégia emergente. Para os autores a estratégia deliberada passa pela intenção de se pretender e a estratégia emergente é decorrente de ações expressamente não pretendidas. A primeira condiciona a gestão para a capacidade de prever e a segunda revela a capacidade de reação da gestão a eventos inesperados, a combinação entre as duas é visto como vantajosa para a gestão e aprendizado (Mintzberg *et al.*, 2010).

A estratégia deliberada utilizada no setor público e muito criticada por tornar o processo lento e burocrático. Aqui as amarras da administração pública engessam o gestor para o uso da estratégia emergente, haja vista que a tomada de decisão é baseada em grande maioria na formalidade de processos determinados pela legislação.

O Objetivo do artigo é comparar os modelos planejado (ideal) e executado (real) auxiliando na decisão do gestor quanto ao conjunto de serviços e metas a serem estabelecidas no contrato de gestão da unidade a ser transferida.

Os efeitos dos modelos devem considerar aspectos como perfil assistencial, unidade de porta fechada ou aberta, tempo de existência e outros, e devem ser observados. Diferenças entre a produção no planejamento e a produção executada podem resultar em falta de oferta de serviços ou desassistência. Como o custo de manutenção da UH atualmente é baseado em sua produção executada, caso seja planejado uma produção diferente o recurso previsto pode não ser suficiente quando essa produção for maior.

Para o alcance desse objetivo a Nota Técnica de Custo Estimativo deverá estimar o custo planejado e o custo executado com informações financeiras no SCG de custos, baseado na execução financeira do HEABF e reconhecido na contabilidade pelo princípio da competência.

2. PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

O modelo planejado é o definido na ESTVI que prevê indicadores baseados no perfil definido pela rede estadual de saúde e na capacidade instalada da UH. O modelo executado é o resultado da rotina da UH em termos de produção, com seus indicadores atuais e a sua execução financeira. Entre o modelo planejado (ideal) e o modelo executado (real) pode existir grande afastamento de oferta de serviços e custo da UH, isso devido à dificuldade de ação do setor público devido as amarras da legislação.

A análise se concentrou apenas na linha de produção Internação, pois as demais linhas de serviços como Pronto Socorro, Ambulatório e Programa de Internação Domiciliar (PID) repetem seus quantitativos para ambos os modelos.

Três etapas são discutidas nesse estudo: a primeira etapa compreende a análise do modelo planejado; a segunda compreende a estruturação do modelo executado; e a terceira etapa compreende a comparação e a análise de cada modelo. Neste estudo três sistemas de controle gerencial serão consultados: as informações contábeis no SIPEF (sistema de prestação de contas econômica e financeira), o registro da produção no MV (sistema de controle gerencial assistencial) e SCG de custos (KPIH/Planisa^R).

2.1 PARA A INTERNAÇÃO - MODELO PLANEJADO OU IDEAL

A metodologia atualmente empregada na SESA é o modelo planejado que consiste em estimar o custo de contratos estabelecendo metas a partir da capacidade instalada e prevendo as entregas. Nesse contrato quatro linhas de contratação são ofertadas: Internação, Pronto Socorro, Ambulatório e PID. O modelo planejado não

levou em consideração o público externo, mas a capacidade de atendimento baseado na capacidade instalada, enquanto o modelo realizado espelha a produção hospitalar atual. No curto prazo alterações bruscas podem causar desassistências.

As metas para a Internação Hospitalar são baseadas no quantitativo de leitos existentes, taxa média de permanência prevista (TMP), taxa de ocupação média (TO) pretendida para então, em conjunto esses indicadores resultarem em saídas hospitalares. A definição para saída hospitalar é quando o paciente internado deixa a unidade por alta (curado, melhorado ou inalterado), evasão, desistência do tratamento, transferência interna, transferência externa ou óbito (Ministério da Saúde, 2002).

A previsão de quantidade de saídas está relacionada diretamente com os recursos e competências apropriadas na Unidade Hospitalar, ou seja, sua capacidade instalada. A principal referência é a quantidade de leitos hospitalares. A TMP e a TO influenciam diretamente na quantidade de saídas hospitalares.

A metodologia para cálculos das saídas tem a seguinte função:

$$SH = (((Qtde\ Leitos * DUM) * TO) / TMP)$$

SH = Saídas Hospitalares;

Qtde leitos = Quantidade de leitos na Unidade Hospitalar;

DUM = Dias no Mês;

TO = Taxa de Ocupação;

TMP = Taxa Média de Permanência;

As metas para o Pronto Socorro, ambulatório e PID serão baseados nos indicadores assistenciais “atendimento no PS”, “consulta médicas” e “paciente no programa” previstos no ESTVI. O produto do Indicador assistencial multiplicado pelo indicador financeiro, extraído do SCG de custos, será o valor para cada linha de serviços.

2.2 PARA A INTERNAÇÃO - MODELO EXECUTADO OU REAL

A estrutura do modelo executado também é por linha de contratação com indicadores resultantes da execução: na Internação, o quantitativo de leitos existentes, capacidade instalada e diárias geradas, a TMP e a TO alcançadas e a quantidade de saídas hospitalares produzidas. Para o Pronto Socorro a quantidade de atendimentos produzidos. Para o Ambulatório a quantidade de consultas ambulatoriais produzidas. No PID quantidade de pacientes atendidos no programa.

O segundo procedimento metodológico tem como proposta dar opção ao gestor da SESA na tomada de decisão e demonstrar o quadro atual da execução dos serviços assistenciais no HEABF, sua produção por paciente-dia, sua TMP e a TO da unidade hospitalar. Esse procedimento se faz necessária haja vista ser um hospital público e de portas abertas. Em uma análise do Sistema de Controle Assistencial, verifica-se ocupação acima de 100%.

Buscando a realidade da execução do ano de 2019, base do estudo, foi solicitado a unidade hospitalar o relatório mensal “Estatística Hospitalar” do SCGa. Para o modelo executado será utilizado o indicador “paciente-dia” extraído do relatório encaminhado, sendo considerado uma melhor medida nesse caso de hospital públicos com oferta limitada de leitos (vagas) e demanda elástica no caso do SUS/BRASIL. Esses casos são resolvidos com leitos extras, macas e até cadeiras. Essa decisão apesar de comprometer o espaço físico não deixa o paciente desassistido.

A Tabela 1 demonstra a informação da taxa de ocupação gerada no quantitativo de diária paciente-dia durante o ano de 2019.

Observa-se que a taxa de ocupação mensal da unidade de internação, como a PS- Enfermagem, alcançou a média anual de 229,4%, ou seja, uma organização não pode prestar o melhor atendimento com essa ocupação. Essa é a lógica do Sistema Único de Saúde em que todos deverão ser assistidos.

TABELA 1: TAXA DE OCUPAÇÃO EFETIVA (REALIZADA) VERSUS PLANEJADA (IDEAL)

Descrição	Taxa de Ocupação em %- Realizada jan a jul 2019 (MV)						
Unidade de Internação	Jan	Fev	Mar	Abr	Mai	Jun	Jul
C. Cirúrgica	120,9	98,8	110,0	108,5	102,6	109,0	108,2
CTI- I	99,5	88,7	99,5	94,2	98,1	92,3	93,5
CTI - III	96,7	91,0	96,7	101,6	97,5	93,3	92,7
PS-Enferm.	387,8	229,3	287,8	218,1	214,7	267,7	249,8
C. Médica	93,1	88,4	93,8	92,1	94,7	93,3	94,5

Descrição	Taxa de Ocupação em %- Realizada ago a dez 2019 (MV)						Estudo SESA em %
Unidade de Internação	Ago	Set	Out	Nov	Dez	Média Ano	Previsão
						Executada	Planejada
C. Cirúrgica	104,2	103,9	94,8	101,7	106,8	105,8	95,0
CTI- I	91,2	91,4	92,1	94,2	92,1	93,9	95,0
CTI - III	95,9	96,6	90,3	96,6	97,5	95,6	95,0
PS-Enferm	184,8	187,5	162,1	208,3	154,5	229,4	95,0
C. Médica	93,5	90,5	91,7	89,6	91,4	92,2	95,0

Fonte: Sistema de Gerenciamento Hospitalar e Estudo de Viabilidade Técnica.

A unidade hospitalar do Setor Público, originariamente é pertencente à Rede do Sistema Único de Saúde e é gerenciada em uma realidade diferente da unidade hospitalar do Setor Privado. A carta dos Direitos dos Usuários do SUS, publicada pelo Ministério da Saúde (2011) defende como princípios que garantem ao cidadão o atendimento nas unidades hospitalares, sejam públicas ou privadas, estas desde que utilizem recursos públicos:

- (i) Todo cidadão tem direito ao acesso ordenado e organizado aos sistemas de saúde;
- (ii) Todo cidadão tem direito a tratamento adequado e efetivo para seu problema;
- (iii) Todo cidadão tem direito ao atendimento humanizado, acolhedor e livre de qualquer discriminação;
- (iv) Todo cidadão tem direito a atendimento que respeite a sua pessoa, seus valores e seus direitos;
- (v) Todo cidadão também tem responsabilidades para que seu tratamento aconteça da forma adequada;

- (vi) Todo cidadão tem direito ao comprometimento dos gestores da saúde para que os princípios anteriores sejam cumpridos.

Esses princípios estão fundamentados na Constituição Federal (arts. 196 e 200) e regulado pelas leis nº 8.080, de 19/9/90 e nº 8.142, de 28/12/90. Em parte, esses princípios respondem pelas altas taxas de ocupação.

A Tabela 2 demonstra o comparativo entre os modelos para a linha de serviços da Internação.

O resultado do confronto revela uma diferença na oferta de serviços entre os modelos. No modelo planejado, a partir dos indicadores assistenciais, foram previstas para os leitos existentes 744 saídas e para os leitos novos 191 saídas totalizando 935 saídas mensalmente. No modelo executado observa-se que para os leitos existente foram produzidas 443 saídas e para os leitos novos 107 saídas totalizando 550 saídas mensalmente.

Essa diferença foi provocada principalmente pela redução da taxa média de permanência nos leitos do modelo planejado. O ESTVI previu TMPs desafiadoras o que podem comprometer a assistência aos pacientes, caso não sejam alcançadas. A meta do contrato de gestão para a linha de serviços Internação é medida por saídas hospitalares. Se a SESA com sua central de regulação lançar como disponível 935 vagas mensais para atendimento de pacientes e a unidade hospitalar, agora sob contrato de gestão, não conseguir alcançar essa produção três consequências são previstas: 1- A falta de vagas previstas pode inviabilizar o planejamento de outros setores da SESA, com vagas previstas e inexistentes; 2- A Rede de Saúde com suas programações de cirurgias eletivas deverá sofrer atrasos;

TABELA 2: COMPARATIVO DA PRODUÇÃO PREVISTA (MODELO PLANEJADO) E A PRODUÇÃO ENTREGUE (MODELO EXECUTADO) DO HEABF

Descrição	Modelo Planejado ou Ideal							Modelo Executado ou Real					
	Qtde Leitos	Uso/ Mês	Diárias Paciente dia Mês	TO (%)	Dias de Uso	TMP	Saídas Mês	Qtde Leitos	Uso/ Mês	Produção Média Pac Dia	TO (%)	TMP	Saídas Mês
Clínica Médica	21	30,4	638	95,0	606	7,42	82	27	30,4	813	92,25	11,46	71
PS Enf. Clínica Médica	6		182	95,0	173	1,32	131	11		340	229,40	4,17	82
Clínica Cirúrgica	33		1003	95,0	953	3,23	295	30		917	105,83	4,91	187
PS Enf. Clínica Cirúrgica	6		182	95,0	173	1,32	131	12		355	229,40	4,18	85
Hospital Dia –Cirúrgica	2		61	90,0	55	1	55	-		-	-	-	-
UTI - I – Clínica Médica	4		122	95,0	116	6,37	18	4		108	93,6	49,54	2
UTI - I - Clínica Cirúrgica	3		91	95,0	87	6,37	14	3		92	93,6	23,59	4
UTI III - Clínica Médica	3		91	95,0	87	6,37	14	3		89	95,6	10,23	9
UTI III - Clínica Cirúrgica	1		30	95,0	29	6,37	5	1		27	95,6	6,92	4
Total Leitos Existentes	79		2.401		2.278		744	91		2.741			443
PS Enf.Clínica Médica	3	30,4	91	95,0	87	1,32	66	3	30,4	91	95,0	4,17	22
PS Enf.Clínica Cirúrgica	3		91	95,0	87	1,32	66	3		91	95,0	4,18	22
UTI -II - 2020	4		122	95,0	116	2,5	46	4		122	95,0	2,5	49
UTI - III 2020	3		91	95,0	87	6,37	14	3		91	95,0	6,37	14
Leitos Novos	13		395		375		191	13		395			107
TOTAL	92		2.796		2.653		935	104		3.136			550

Fonte: Estudo de viabilidade técnica e seu complemento (E-docs 2020-LQ42N1 de 23/11/2020).

*As quantidades podem sofrer variações devido a arredondamentos.

** Leitos novos foram adequados as saídas produzidas no modelo executado.

3- A unidade hospitalar contratualizada continuará atendendo acima de sua capacidade, agora com recursos ainda limitados.

No modelo planejado estão previstos 2.653 “dias de uso” enquanto que no modelo executado para sua produção mensal média foram necessários 3.136 dias de uso ou paciente dia. Essa queda na oferta de diárias representa aproximadamente 482 dias de uso ou 18,2% a menor de diárias disponibilizadas para atendimento na internação.

Essas alterações bruscas com indicadores ousados, em se tratando de uma Unidade Hospitalar, considerada portas abertas para entrada no pronto socorro deve comprometer as ações assistenciais de emergência que rotineiramente ocorrem nos serviços de saúde.

Na Tabela 3 estão demonstrados os Indicadores financeiros das diárias para o cálculo das saídas hospitalares.

TABELA 3: INDICADORES FINANCEIROS DO HEABF PARA A INTERNAÇÃO ANO 2019.

Tipo de Clínica	Competência	Média de permanência (em dias)	Nº de Saídas	Custo Unit. de Saídas	Custo Unit. da Diária
Clínica Médica	Janeiro	9,8	160	10.907,53	1.115,86
	Fevereiro	7,5	164	12.159,71	1.618,66
	Março	7,5	195	8.601,77	1.148,87
	Abril	9,4	146	14.862,79	1.586,23
	Maio	9,1	160	12.613,98	1.386,15
	Junho	9,0	154	11.828,63	1.313,34
	Julho	8,6	161	11.088,11	1.284,31
	Agosto	8,7	158	11.110,49	1.270,23
	Setembro	9,3	144	13.514,26	1.451,20
	Outubro	8,1	164	11.392,21	1.400,54
	Novembro	8,9	140	12.794,38	1.442,20
	Dezembro	7,6	137	16.248,13	2.130,14
	Média		8,6	157	12.107,69
Clínica Cirúrgica	Janeiro	5,7	282	8.598,17	1.496,72
	Fevereiro	4,4	236	9.405,55	2.157,15
	Março	5,4	271	8.372,14	1.543,44
	Abril	4,9	266	9.165,74	1.855,47
	Maio	5,1	250	8.892,58	1.735,48
	Junho	5,3	272	8.218,67	1.562,18
	Julho	4,8	306	8.355,68	1.731,10
	Agosto	5,2	272	8.968,40	1.739,95
	Setembro	4,7	287	8.757,47	1.846,72
	Outubro	4,5	286	8.376,77	1.861,51

Tipo de Clínica	Competência	Média de permanência (em dias)	Nº de Saídas	Custo Unit. de Saídas	Custo Unit. da Diária
	Novembro	5,0	297	8.101,69	1.624,71
	Dezembro	5,3	290	10.342,31	1.948,84
	Média	5,0	276	8.784,56	1.744,60
Total	Janeiro	7,2	442	9.434,14	1.309,64
	Fevereiro	5,7	400	10.534,76	1.863,73
	Março	6,3	466	8.468,23	1.346,82
	Abril	6,5	412	11.184,60	1.718,14
	Maiο	6,7	410	10.344,83	1.549,65
	Junho	6,6	426	9.523,68	1.439,70
	Julho	6,1	467	9.297,69	1.514,48
	Agosto	6,5	430	9.755,49	1.506,78
	Setembro	6,3	431	10.346,74	1.650,42
	Outubro	5,8	450	9.475,73	1.626,89
	Novembro	6,2	437	9.605,07	1.541,47
	Dezembro	6,1	427	12.237,16	2.022,16
	Média	6,3	433	9.988,38	1.578,44

Fonte: HEABF- 1/2019 - 12/2019 - Com Mat/Med, Honorários, Depreciação e Recursos Externos.

O indicador financeiro utilizado para os leitos de Clínica Médica, PS-Enfermaria Clínica Médica, UTI I - Clínica Médica e UTI III - Clínica Médica foi o custo unitário médio no valor R\$ 1.407,25 por diária, apurado no Relatório Custo unitário por saída extraído do SCG de custos do HEABF.

Para os leitos de Clínica Cirúrgica, PS-Enfermaria Clínica Cirúrgica, Hospital Dia- Cirúrgico, UTI - I Clínica Cirúrgica e UTI - III Clínica Cirúrgica foi utilizado o custo unitário médio da clínica cirúrgica de R\$ 1.744,60 por diária, apurado no Relatório Custo unitário por saída extraído do SCGc do HEABF.

No cálculo da estimativa para os novos leitos da UTI - II, foi utilizado o custo unitário médio da clínica da UTI – III no valor de R\$ 1.419,19 por diária. Para os novos leitos da UTI – III, foi utilizado o custo unitário médio da clínica da UTI – III no valor de R\$ 1.419,19 por diária.

Todos os indicadores estão demonstrados no Relatório “Demonstração de Custo total e unitário (c/s mat. med. honorários) de 01 a 12/2019” da unidade, extraído do SCGc do HEABF.

2.3 PARA OS DEMAIS SERVIÇOS

Neste tópico são tratados os serviços do Pronto Socorro, Ambulatório e PID nos dois modelos. O ESTVI definiu para estabeleceu 4 (quatro) tipos de atendimento: atendimento no PS Enfermaria - Cirurgia Geral; atendimento no PS Enfermaria - Clínica Médica; atendimento no PS Ortopedia; e atendimento na Sala Vermelha. Para a separação desses atendimentos foi utilizado o Protocolo de Manchester (Mackway-Jones *et al.*, 2006; Cronin, 2003).

Em alguns casos também são atendidos na sala vermelha os pacientes classificados como amarelo e os pacientes internados nas clínicas médicas e cirúrgicas, quando seus quadros clínicos se agravam.

Para os procedimentos Consultas Médicas utilizou-se o valor unitário médio do atendimento Ambulatorial - Consultas Médicas do HEABF - Consultas Ambulatoriais - (referente ao período 01/2019 a 12/2019). Para os procedimentos do PID utilizou-se o valor unitário médio do atendimento ao Programa (referente ao período 01/2019 a 12/2019). Os valores do pronto socorro, ambulatório e PID serão os mesmos nos dois modelos. O impacto financeiro diferente só ocorrerá para a linha de internação.

Os indicadores financeiros para o Pronto Socorro, Ambulatório e PID, em ambos os modelos, serão extraídos do Painel de Controle de Custos, do SCG de custos da Planisa/KPIH, do período 01 a 12/2019. O Indicador é a média do período e será multiplicado pela quantidade de cada modelo.

TABELA 4: INDICADORES DE PRODUÇÃO PARA PRONTO SOCORRO, AMBULATÓRIO E PID

Descrição /Modelo	Planejado		Executado	
	Atendimentos Média Mensal	Atendimentos Média Anual	Atendimentos Média Mensal	Atendimentos Média Anual
Serviços				
Atendimento PS Enfermaria – C. Cirurgia	617	7.399	876	10.512

Atendimento PS Enfermaria – C. Médica	475	5.703	633	7.596
Atendimento PS Ortopedia	2.379	28.553	1.909	22.908
Atendimento Sala Vermelha	28	340	63	756
Total Pronto Socorro	3.500	41.996	3.481	41.772
Consultas Médicas	700	8.400	720	8.640
Total Ambulatório	700	8.400	720	8.640
Pacientes Domiciliares Atendidos	20	240	20	240
Total PID	20	240	20	240
Total de Procedimentos	4.220	50.636	4.221	50.652

Fonte: ESTVI e seu complemento e relatório painel de controle de custos do HEABF.

O atendimento no pronto socorro foi previsto em 4 situações. (i) para a PS-Enfermaria da cirurgia geral com 876 atendimentos mensalmente a um custo unitário de R\$ 209,27; (ii) Para o PS-Enfermaria da clínica médica com 633 atendimentos mensalmente a um custo unitário de R\$ 151,17; (iii) Para o PS- Ortopedia com 1.909 atendimentos mensalmente a um custo unitário R\$ 151,17; e Para a Sala Vermelha com 63 atendimentos com um custo unitário de R\$ 8.432,87, totalizando 3.481 atendimentos executados.

No ambulatório foi previsto 720 consultas médicas mensalmente com o custo unitário de R\$ 139,40 e para o Programa de Pacientes Internados no Domicílio-PID foi previsto 20 atendimentos mensalmente com o custo de R\$ 7.076,74 por paciente/mês.

3. APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DOS RESULTADOS

A Tabela 5 demonstra os valores para a Internação nos modelos planejado e executado. O valor para o modelo planejado é de R\$ 4.203.206,89 mensal e de R\$ 50.437.077,00, e em 12 meses de contrato.

A Tabela 6 demonstra o valor para da internação no modelo executado é de R\$ 4.915.631,92 mensal e de R\$ 58.987.583,04 em 12 meses de contrato. O valor do

modelo executado para a internação é superior ao modelo planejado em R\$ 712.542,17 mensal e de R\$ 8.550.506,04 em 12 meses.

O modelo planejado possui 92 leitos para a internação. O modelo executado totalizou 104 leitos. Mesmo com 12 leitos a mais que o modelo planejado, o modelo executado não produz mais diárias. Esta constatação é justificada pela taxa média de permanência utilizada no modelo planejado, demonstrando uma maior rotatividade dos leitos. O modelo executado retrata a realidade da unidade hospitalar e o modelo planejado propõe a eficiência e economia de recursos públicos.

Na comparação entre os modelos, a taxa média de permanência dos leitos de internação na clínica médica do modelo planejado foi prevista em 7,42 dias/permanência. No modelo executado a taxa executada foi de 11,42 dias/permanência, representando uma queda de 4,04 dias/permanência ou 35,25% a menor.

Para os leitos de clínica cirúrgica do modelo planejado foi prevista em 3,23 dias/permanência. No modelo executado a taxa executada foi de 4,91 dias/permanência, representando uma queda de 1,68 dias/permanência ou 34,22% a menor. Para os leitos de PS-Enfermaria que atendem a clínica médica e a cirúrgica do modelo planejado foi previsto em 1,32 dias/permanência para ambas. No modelo executado a taxa executada foi de 4,17 dias/permanência para ambas, representando uma queda de 2,86 dias/permanência ou 68,35% a menor.

Nas UTIS em quem o custo do leito é ainda maior, o efeito pode ser considerado ainda pior. Na UTI III para os leitos do modelo planejado foi previsto a TMP em 6,37 dias/permanência. No modelo executado a taxa executada foi de 8,58 dias/permanência, representando uma queda de 2,21 dias/permanência ou 22,84% a menor.

TABELA 5: FORMAÇÃO DO CUSTO DA INTERNAÇÃO PARA O MODELO PLANEJADO

Internações Hospitalares	Qtde Leitos	TO (%)	Dias de Uso	TMP	Saídas Mês	Custo da Diária no SCGc 2019	Custo da Saída	Custo Mensal	Custo Anual
Clínica Médica	21	95	606	7,42	82	1.407,25	10.441,80	852.793,50	10.233.522,00
PS Enf. Clínica Médica	6	95	173	1,32	131	1.407,25	1.857,57	243.848,28	2.926.179,36
Clínica Cirúrgica	33	95	953	3,23	295	1.744,60	5.635,06	1.662.673,58	19.952.083,01
PS Enf. Clínica Cirúrgica	6	95	173	1,32	131	1.744,60	2.302,87	302.304,29	3.627.651,46
Hospital Dia –Cirúrgica	2	90	55	1	55	1.744,60	1.744,60	95.464,51	1.145.574,14
UTI - I – Clínica Médica	4	95	116	6,37	18	1.407,25	8.964,18	162.565,52	1.950.786,24
UTI - I - Clínica Cirúrgica	3	95	87	6,37	14	1.744,60	11.113,10	151.152,14	1.813.825,73
UTI III - Clínica Médica	3	95	87	6,37	14	1.407,25	8.964,18	121.924,14	1.463.089,68
UTI III - Clínica Cirúrgica	1	95	29	6,37	5	1.744,60	11.113,10	50.384,05	604.608,58
Total Leitos Existentes	79		2.278		744			3.643.110,02	43.717.320,19
PS Enf.Clínica Médica*	3	95	87	1,32	66	1.407,25	1.857,57	121.924,14	1.463.089,68
PS Enf.Clínica Cirúrgica *	3	95	87	1,32	66	1.744,60	2.302,87	151.152,14	1.813.825,73
UTI -II - 2020*	4	95	116	2,5	49	1.419,19	3.547,98	163.944,83	1.967.337,95
UTI - III 2020*	3	95	87	6,37	14	1.419,19	9.040,24	122.958,62	1.475.503,46
Leitos Novos	13		375		191			559.979,73	6.719.756,81
TOTAL	92		2.653		935			4.203.089,75	50.437.077,00

Fonte: Elaborado pelo autor.

TABELA 6: FORMAÇÃO DO CUSTO DA INTERNAÇÃO PARA O MODELO EXECUTADO

Internações Hospitalares	Qtde Leitos	Produção Média Pac Dia	TO (%)	TMP	Saídas Mês	Custo da Diária no SCGc-2019	Custo da Saída	Custo Mensal	Custo Ano
Clínica Médica	27	813	92,25	11,46	71	1.407,25	16.127,09	1.144.094,25	13.729.131,00
PS Enf. Clínica Médica	11	340	229,40	4,17	82	1.407,25	5.868,23	478.465,00	5.741.580,00
Clínica Cirúrgica	30	917	105,83	4,91	187	1.744,60	8.565,99	1.599.798,20	19.197.578,40
PS Enf. Clínica Cirúrgica	12	355	229,40	4,18	85	1.744,60	7.292,43	619.333,00	7.431.996,00
Hospital Dia –Cirúrgica	0	-	-	-	-	-	-	-	-
UTI - I – Clínica Médica	4	108	93,6	49,54	2	1.407,25	69.715,17	151.983,00	1.823.796,00
UTI - I - Clínica Cirúrgica	3	92	93,6	23,59	4	1.744,60	41.155,11	160.503,20	1.926.038,40
UTI III - Clínica Médica	3	89	95,6	10,23	9	1.407,25	14.396,17	125.245,25	1.502.943,00
UTI III - Clínica Cirúrgica	1	27	95,6	6,92	4	1.744,60	12.072,63	47.104,20	565.250,40
Total Leitos Existentes	91	2.741			443			4.326.526,10	51.918.313,20
PS Enf.Clínica Médica*	3	91	95	4,17	22	1.407,25	5.868,23	128.059,75	1.536.717,00
PS Enf.Clínica Cirúrgica *	3	91	95	4,18	22	1.744,60	7.292,43	158.758,60	1.905.103,20
UTI -II - 2020*	4	122	95	2,5	49	1.419,19	3.547,98	173.141,18	2.077.694,16
UTI - III 2020*	3	91	95	6,37	14	1.419,19	9.040,24	129.146,29	1.549.755,48
Leitos Novos	13	395			107			589.105,82	7.069.269,84
Total Geral	104	3.136			550			4.915.631,92	58.987.583,04

Fonte: Elaborado pelo autor.

Na UTI I para os leitos do modelo planejado foi previsto a TMP em 6,37 dias/permanência. No modelo executado a taxa executada foi de 36,57 dias/permanência, representando uma queda de 30,2 dias/permanência.

A Tabela 7 demonstra o custo da parcela mensal de cada modelo. No modelo planejado a produção é de 935 saídas hospitalares, 3.500 atendimentos no pronto Socorro, 700 consultas ambulatoriais e 20 pacientes sendo assistidos pelo Programa de Internação Domiciliar, com a parcela mensal de R\$ 5.540.071,46 mensalmente e de R\$ 66.251.965,27 para 12 meses de contrato.

No modelo executado a produção é de 550 saídas hospitalares, 3.481 atendimentos no pronto Socorro, 720 consultas ambulatoriais e 20 pacientes sendo assistidos pelo Programa de Internação Domiciliar, com a parcela mensal de R\$ 6.251.965,27 mensalmente e de R\$ 75.023.583,29 para 12 meses de contrato.

TABELA 7: CUSTO ESTIMATIVO MODELO PLANEJADO *VERSUS* MODELO EXECUTADO

Descrição	Modelo Planejado			
	Meta Mês	Meta Ano	Custo Mensal	Custo Ano
Internação	935	11.220	4.203.089,75	50.437.077,00
Leitos Existentes	744	8.928	3.643.110,02	43.717.320,19
Leitos Novos	191	2.292	559.979,73	6.719.756,81
Pronto Socorro	3.500	42.000	1.101.747,95	13.220.975,46
Ambulatório	700	8.400	96.909,16	1.162.909,90
PID	20	240	138.324,60	1.659.895,19
TOTAL 1	5.155	61.856	5.540.071,46	66.480.857,55
Descrição	Modelo Executado			
	Produzido Mês	Produzido Ano	Custo Mensal	Custo Ano
Internação	550	6.594	4.915.631,92	58.987.583,04
Leitos Existentes	443	5.314	4.326.526,10	51.918.313,20
Leitos Novos	107	1.280	589.105,82	7.069.269,84
Pronto Socorro	3.481	41.772	1.098.330,76	13.179.969,16
Ambulatório	720	8.640	99.677,99	1.196.135,90
PID	20	240	138.324,60	1.659.895,19
TOTAL 21	4.771	57.246	6.251.965,27	75.023.583,29

Fonte: Elaborado pelo autor.

O modelo planejado propõe fazer mais entregas. São 385 saídas hospitalares a mais ou 41,13% mensalmente. Esse percentual de aumento nas entregas está

vinculado a redução de tempo de permanência do paciente no hospital conforme discutido anteriormente. Essa possibilidade pode não se concretizar, visto que a unidade hospitalar não mudou seu perfil e seguirá atendendo as mesmas comorbidades/urgências.

Na linha de urgência e emergência do pronto socorro é observado um aumento na oferta de 0,54% nos serviços e no ambulatório observa-se uma queda de 2,86% para consultas médicas. O movimento para as linhas de serviços deveria ser de aumento na oferta para acompanhar o aumento da oferta de mais saídas hospitalares. Essa afirmação é pelo fato que mais pacientes deverão se dirigir aquela unidade hospitalar para atendimento e tratamento de suas doenças. O PID não oscilou entre os modelos.

A parcela do modelo planejado é menor em R\$ 711.893,81 mensalmente ou 12,85% em relação ao modelo executado. O modelo planejado foi projetado para ofertar mais serviços na linha de internação em 385 saídas hospitalares. Entretanto como o modelo é “planejado e não foi experimentado” à área assistencial deverá agir com grande cautela dessa previsão, principalmente com relação a essas alterações discutidas como a mudança nas taxas médias de permanência.

4. CONCLUSÃO

O artigo teve como objetivo comparar os modelos planejado (ideal) e executado (real) auxiliando na decisão do gestor quanto ao conjunto de serviços e metas a serem estabelecidas no contrato de gestão da unidade a ser transferida.

Esse conjunto de serviços e metas é formalmente estruturado a partir de indicadores assistenciais e financeiros em uma Nota Técnica Estimativa de Custos.

Foi utilizada por analogia o referencial teórico desenvolvido por Mintzberg *et al.* (2010), conceituando o método planejado como a estratégia deliberada e o planejamento executado como a estratégia emergente. Para os autores a estratégia deliberada passa pela intenção de se pretender e a estratégia emergente é decorrente de ações expressamente não pretendidas. A primeira condiciona a gestão para a capacidade de prever e a segunda revela a capacidade de reação da gestão a eventos inesperados, a combinação entre as duas é visto como vantajosa para a gestão e aprendizado (Mintzberg *et al.*, 2010).

A estratégia deliberada é utilizada no setor público por determinação legal. A estratégia emergente, essa não há previsão de seu uso, pois a administração pública para sua tomada de decisão é baseada em grande maioria na formalidade de processos ou legislação.

Procurou-se inovar no estudo acrescentando outros olhares melhorando a informação para a tomada de decisão. Além de aplicar indicadores fornecido pelo HEABF, também foi acrescido um estudo com os indicadores realizados em 2019 conceituando o estudo de “realizado”; e o outro em “planejado” baseado em quantidade de leitos. A diferença dos estudos apenas se deu na linha de contratação de internação. As demais linhas Pronto Socorro, Ambulatório e Programa de Internação Domiciliar permanecem iguais nos dois modelos.

Os dois modelos, além de contribuírem para a tomada de decisão do gestor da SESA, quando comparados confrontando o custo do modelo executado (*real*) *versus* modelo planejado (*ideal*), demonstrou o risco da desassistência caso sejam adotados indicadores não exequíveis no planejamento da unidade hospitalar sem um período de adequação aos novos indicadores, ou pode tornar o contrato inexecutável devido o rigor das taxas de ocupação e taxas médias de permanência impostas no modelo.

A produção do primeiro modelo é maior em 41,80% do segundo modelo e com custo menor. Entretanto, esse resultado do 1º modelo só foi alcançado com a combinação de indicadores diferentes dos atualmente encontrados. Com a diminuição da taxa média de permanência combinada com aumento em leitos para clínicas que giram leitos o modelo planejado conseguiu demonstrar uma produção maior, com menor custo da unidade hospitalar. O segundo modelo foi baseado na execução atual e demonstra taxas média de permanência bem maiores que as previstas pelo outro modelo. Esse cenário é de risco para a gestão de saúde estadual. A nova gestão ao buscar se adequar ao modelo planejado e alcançar as taxas média de permanência e taxa de ocupação diferentes das praticadas no curto prazo.

Por outro lado, serve também para apontar o quanto está a gestão atual do hospital em relação aos indicadores do planejamento, trazendo a realidade para mais próximo do modelo idealizado pelos técnicos da SESA, podendo a gestão por meio de um plano definir metas menos ousadas.

Para consolidação do trabalho técnico sugere-se aos gestores da SESA e da organização social contratada, com suas respectivas equipes técnica e assistencial que observem as seguintes recomendações:

1º - O recurso para o modelo executado é maior que para o modelo planejado. Recomenda-se que o contrato de gestão seja pelos dois modelos. Inicialmente seja pelo modelo executado para o curto prazo. Nesse curto prazo deverá a organização contratada promover ajustes na unidade. Após o período definido deverá a administração avaliar os indicadores de produção e custos se for o caso implantar o modelo planejado. As taxas de ocupação das unidades de internação, pelo modelo executado encontram-se acima da capacidade operacional (por exemplo, PS Enf. Clínica Cirúrgica e médica em 229,4%) não permitindo mudanças bruscas como se pretende.

2º - Se a escolha recair sobre a contratação pelo modelo planejado, duas situações são previstas: (i) parte da população que demanda serviços naquela unidade hospitalar será desassistida; (ii) ou caso a unidade hospitalar, agora com contrato de gestão, incorra em taxas de ocupação como anteriormente, déficits financeiros ocorrerão. Nesse caso se recomenda que no contrato de gestão exista(m) cláusula(s) exclusiva(s) para esses casos, como o pagamento de custo de produção extra, principalmente o custo variável quando exceder a produção dos indicadores contratados. Esses déficits ocorrem principalmente quando a oferta dos serviços prevista, como nesse caso em 95%, a demanda é superior como atualmente vem acontecendo na unidade.

A nova gestão ao pretender no curto prazo se adequar ao modelo planejado, buscando alcançar taxas média de permanência e taxa de ocupação diferentes das praticadas na tentativa de obter maior giro de leitos ou quantidade de saídas, poderá causar desassistência aos usuários do sistema de saúde. Nesse sentido é importante o uso de SCG assistencial, financeiro aliado ao planejamento, definindo no contrato como obrigatoriedade da gestão.

Capítulo 3

O USO DO SISTEMA DE CONTROLE GERENCIAL SOB A ÓTICA DO CAPITAL PSICOLÓGICO: ESTUDO APLICADO EM ORGANIZAÇÕES HOSPITALARES DO SETOR PÚBLICO NO BRASIL.

RESUMO

O objetivo da pesquisa foi analisar se o uso do sistema de controle gerencial (SCG), por meio do capital psicológico, influencia na satisfação no trabalho, no comprometimento e na aprendizagem organizacional dos colaboradores das organizações hospitalares públicas que atuam em um ambiente altamente regulado por controles. A pesquisa será por meio de levantamento (survey) e será utilizado a Modelagem de Equação Estrutural para avaliação dos resultados sobre a percepção dos colaboradores. A pesquisa ocorreu em um contexto de organizações hospitalares gerenciadas diretamente pelo setor público e pelo terceiro setor consideradas como organizações filantrópicas. Para a coleta de dados dos participantes foi o instrumento do Google Formulários. Foram utilizados questionários testados e validados e o público alvo abrangeu toda a organização principalmente a área operacional. No questionário foi inserida uma pergunta de atenção aos respondentes. Foram respondidos 410 questionários, após análise da resposta de atenção foram validados 348 questionários. Dos questionários respondidos e válidos 72,9% são de profissionais do sexo feminino. Do total respondido apenas 20,69% são da alta direção. Como resultado foi confirmado que o Uso Diagnóstico e o Uso Interativo do SCG, por meio do capital psicológico, influenciam positivamente a satisfação profissional, o comprometimento e a aprendizagem organizacional. Quanto ao Uso Interativo do SCG foi confirmado estatisticamente o que a literatura aponta como o incentivo a inovação e conseqüentemente relação com a aprendizagem organizacional. O achado relevante dessa pesquisa foi que o uso diagnóstico do SCG, utilizado como alavanca para monitorar os resultados organizacionais, corrigir desvios baseado no planejamento e que não tem como função incentivar a inovação, estatisticamente demonstrou uma relação positiva com a aprendizagem organizacional. Este resultado não está alinhado com a pesquisa de Mintzberg (1979;

2009, 2017) sobre burocracia profissional e contribui para reforçar a pesquisa sobre a inovação em ambientes hospitalares administrados pelo poder público.

Palavras-chave: Sistema de controle gerencial; setor público; capital psicológico.

1. INTRODUÇÃO

A crise sanitária mundial impactada pelo COVID-19, em 2020, exigiu esforços de países em desenvolvimento devido ao espaço fiscal limitado e os altos níveis de dívida pública, restringindo o lançamento de pacotes que venham a estimular a economia (United Nations, 2021). No Brasil, por exemplo, os custos totais da União somaram R\$ 2,64 trilhões, em 2020, um crescimento de 16% em relação a 2019. Parte desse aumento foi decorrente da pandemia do COVID-19, uma vez que os gastos seriam 10% menores se realizados pelo Ministério da Saúde (Agência Brasil, 2021).

A pandemia do COVID-19 reforçou a relevância e a urgência da implantação de mecanismos de gestão de custos na saúde pública e privada, como Sistema de Controle Gerencial (SCG), e da revisão dos processos de aprendizagem organizacional nos hospitais, termo que se refere ao modo como são adquiridos e disseminados novos conhecimentos dentro da organização (Chenhall, 2005). Uma gestão de qualidade de unidades de saúde pública requer o uso de SCG para o monitoramento do uso de recursos (gastos e receitas), a partir de um escopo amplo que inclui a mensuração da eficácia e do custo das políticas de saúde (Sahin & Celikkan, 2012).

O SCG é utilizado para alinhamento de interesses e seus resultados são orientação para a ação em estratégias de negócio (Merchant & Otley, 2006). A abordagem de Simons (1995; 2000) sobre SCG “*Lever of Control*” defendeu um

modelo com 4 alavancas de controle: (i) o uso diagnóstico para monitorar os resultados organizacionais e corrigir desvios em relação ao padrão definido de desempenho; (ii) o uso interativo tem a função de estimular a aprendizagem na organização, promovendo a interação entre os profissionais e o estímulo ao processo de Inovação na organização; (iii) e (iv) cumprimento dos sistemas de crenças e limites que orientam e norteiam os usos do sistema, limitando as fronteiras e circunscreve o domínio onde a organização busca novas oportunidades (Simons, 1995).

A abordagem de Simons (1995; 2000) tem sido referência para pesquisas internacionais, como as de Ngo (2020); Macinati & Anessi-Pessin (2014); Widener (2007); Henri (2006); Merchant & Otley (2006), entre outros. E como pesquisadores nacionais: Marcelino (2019); Oyadomari, et al. (2014); Oyadomari, et al. (2013); Junqueira (2010); Mantovani (2012); Frezatti (2007), entre outros.

Como literatura internacional, a pesquisa de Henri (2006) tem sido utilizada como referência, onde buscou-se relacionar o Uso do SCG às competências primárias como inovação, aprendizagem organizacional, orientação para o mercado e empreendedorismo no sentido de atingir vantagem competitiva. A pesquisa aplicada no Canadá, obteve 383 participantes entre diretores e vice-presidentes das empresas.

A pesquisa aplicada por Widener (2007) buscou verificar a relação entre SCG, aprendizagem, atenção da gestão e o impacto no desempenho organizacional. A pesquisa obteve 122 questionários válidos de diretores financeiros de empresas (indústrias, prestadoras de serviços, de mineração, financeiros, atacadistas, varejista e de transporte) nos Estados Unidos.

Ainda no âmbito Internacional, Ngo (2020) procurou examinar a influência de fatores de contingência como, competição de mercado e tamanho organizacional

sobre a eficácia do design do SCG em Unidades de saúde pública do Vietnã. A pesquisa obteve 165 questionários de gestores de hospitais e centros de saúde.

No Brasil, a pesquisa aplicada por Oyadomari *et al.* (2013), buscou identificar relacionamentos entre o uso do SCG, aprendizagem organizacional e tomada de decisões. A pesquisa obteve 91 questionários válidos de gestores de controladoria e finanças, representando 22 setores diferentes, como agronegócio, alimentos, automotivo, instituições financeiras e outros.

Em outra pesquisa, Oyadomari *et al.* (2014) buscou relacionar o Uso do SCG, aprendizagem organizacional, decisões gerenciais e desempenho em organizações hospitalares. A pesquisa obteve 48 questionários válidos de profissionais de controladoria, contabilidade, finanças e administração (84%), sendo 30 organizações hospitalares privadas e 18 organizações hospitalares sem fins lucrativos.

Nas pesquisas citadas anteriormente, o Uso do SCG é testado em sua relação com diversas competências, principalmente a aprendizagem organizacional e desempenho da firma.

Pesquisa recente de Marcelino (2019) inovou ao utilizar o Uso do SCG com a abordagem do comportamento organizacional positivo (COP) desenvolvida por Wright (2003) e Luthans (2002a) onde a partir da abordagem do modelo do capital psicológico nas dimensões da eficácia, esperança, otimismo e resiliência, verificou a relação com as características individuais representadas pela satisfação no trabalho e o comprometimento organizacional. O capital psicológico procura compreender em que medida os recursos psicológicos representam fatores individuais positivos que criam valor para as organizações (Luthans & Youssef, 2004; Luthans *et al.*, 2015).

A satisfação no trabalho é caracterizada como um conjunto de sentimentos e crenças que o colaborador tem sobre seu trabalho, resultando na percepção de quão bem seu trabalho fornece aquilo que é visto como importante em seu cotidiano (Luthans, 2010; Marcelino, 2019). Será utilizado o comprometimento organizacional na abordagem afetiva (Allen & Meyr, 1990), considerando o colaborador como vantagem competitiva e que possui traços como iniciativa, proatividade, criatividade, que colabora com seus colegas e realiza atividades que extrapolam o trabalho prescrito (Silva, 2013; Marcelino, 2019).

O modelo de Marcelino (2019) investigou a influência do SCG nas características individuais dos colaboradores que possuíam cargo de gerentes ou coordenadores, apenas em uma organização obtendo 132 questionários válidos.

Assim, inspirado no modelo de Marcelino (2019) esta pesquisa tem como objetivo verificar se o uso de sistema de controle gerencial, por meio do capital psicológico influencia a satisfação no trabalho, o comprometimento e a aprendizagem organizacional dos colaboradores das unidades hospitalares públicas.

De acordo com Etzioni (1964) essas unidades hospitalares são classificadas como um sistema social, para McDaniel (2007) sistema aberto, para Naranjo-Gil (2016a) organização com muitas atividades, tarefas e processos interdependentes, para Mintzberg (1979; 2009, 2017) como burocracia profissional, constituindo-se em um sistema complexo.

Foi adicionado ao modelo a variável aprendizagem organizacional que de acordo com Durante *et al.* (2019) é tema de discussão recorrente no campo dos estudos organizacionais, visando sentido de mudança e inovação (Durante *et al.*, 2019; Antonello & Godoy, 2010; Bertolin *et al.*, 2013; Bispo & Godoy, 2012; Easterby-

Smith & Araújo, 2001). A satisfação no trabalho e comprometimento organizacional para esta pesquisa estão alinhados com o definido no modelo de Marcelino (2019).

Foram pesquisadas apenas unidades hospitalares que utilizam recursos públicos. Essas unidades possuem perfis assistenciais diferentes e foram separadas em dois tipos de gestão: unidades administradas diretamente pela SESA e unidades administradas por organizações filantrópicas. A pesquisa foi ampliada para todos os níveis de RH da unidade hospitalar, principalmente para sua área operacional, não se limitando aos níveis de gerência da organização.

Procura-se preencher uma lacuna de pesquisas no Brasil sobre organizações de saúde quanto à análise da relação entre o uso da informação gerencial e as competências individuais e organizacionais, citando como exemplo a aprendizagem organizacional (Oyadomari *et al.*, 2014). A relevância desse tema se torna mais evidente após o COVID-19, quando se tornou crítica a necessidade de se monitorar o resultado das organizações de saúde pública. Desenvolver, melhorar e reter as competências internas, incentivando a inovação e a aprendizagem organizacional, requer o uso de SCG para avaliar, o processo interno e seu desempenho (Star *et al.*, 2016).

Por fim, esta pesquisa tem implicações práticas para gestores de hospitais públicos no sentido de avaliar a influência do SCG sobre o capital psicológico da força de trabalho, quanto às características individuais da satisfação no trabalho e o comprometimento organizacional. É adicionado a característica coletiva da aprendizagem organizacional no sentido de verificar o quanto as organizações hospitalares têm buscado desenvolver o conhecimento e a inovação.

A tomada de decisão por gestores que decidem formulação de políticas públicas, que destinam recursos públicos às redes hospitalares necessitam de insights

sobre procedimentos de condução e de implantação de sistemas de controle, bem como sobre o papel fundamental do engajamento dos agentes no processo assistencial; a melhoria do desempenho da firma por meio da aprendizagem organizacional, revelou-se um instrumento para manter vantagem competitiva e alcançar melhor desempenho (Levitt & March, 1988; Slater & Narver, 1995).

2. REFERENCIAL TEÓRICO E TRABALHOS ANTERIORES

Nessa revisão da literatura serão tratados os aspectos teóricos, conceituais e pesquisas empíricas identificadas, por meio de pesquisa bibliográfica dos seguintes temas: Sistema de Controle Gerencial e suas aplicações, pesquisado por Ngo (2020); Marcelino (2019); Oyadomari *et al.* (2014); Macinati e Anessi-Pessin (2014); Widener (2007); Frezatti (2007); Henri (2006); Merchant e Otley (2006); Junqueira (2010); Mantovani (2012); Chapman (2005), Simons (1990; 1995; 2000); Scarpin e Slomski (2005).

O uso do SCG e a influência no capital psicológico dos gerentes e coordenadores foi pesquisado por Marcelino (2019) utilizando informações sobre a percepção dos profissionais em 1 (uma) organização, baseado em características encontradas nos estudos sobre a percepção na satisfação no trabalho e no comprometimento organizacional de Avey *et al.* (2011), Luthans *et al.* (2007), Judge *et al.* (2001), Badran e Youssef-Morgan (2015), Fu *et al.* (2013); Hmieleski e Carr (2007); Larson e Luthans (2006); Liao *et al.* (2017); Nafei (2015); Peng *et al.* (2013); Sahoo e Sia (2015); Simons e Buitendach (2013).

Em relação a aprendizagem organizacional, estudos anteriores estabeleceram a relação indireta entre estratégia e inovação (Bisbe & Otley, 2004; Davila, 2000; Kloot, 1997). Desde então, pesquisas têm sido desenvolvidas no sentido de avaliar o

impacto do SCG em características do ambiente organizacional. Neste contexto aparece a pesquisa de Henri (2006), aplicado no Canadá, onde testou a relação entre estratégia e SCG sobre o nível de capacidades e não no nível de escolha estratégica; a pesquisa de Widener (2007), analisando empiricamente a estrutura das alavancas de controle de Simons (1995, 2000), obteve 122 questionários válidos de diretores financeiros de empresas (indústrias, prestadoras de serviços, de mineração, financeiros, atacadistas, varejista e de transporte) nos Estados Unidos. Os achados dessa pesquisa, contrapõe os achados de Henri (2006).

No Brasil, Oyadomari *et al.* (2013) pesquisaram o relacionamento entre o Uso do SCG e a aprendizagem organizacional, aplicando o estudo em 22 empresas de setores como agronegócio, alimentos, automotivo, instituições financeiras e outros. A pesquisa apresentada por Oyadomari *et al.* (2014) buscou relacionar o Uso do SCG, aprendizagem organizacional, decisões gerenciais e desempenho em 48 organizações hospitalares.

No próximo item serão formuladas as hipóteses de pesquisa levantadas no desenvolvimento e aprofundamento da teoria, o modelo teórico com as relações entre os construtos a serem testados pelas hipóteses de pesquisa formuladas (H₁ a H₅).

2.1 SISTEMA DE CONTROLE GERENCIAL E SUAS APLICAÇÕES

Nas últimas décadas, o SCG ganhou relevância nas organizações em geral e cada vez mais nas organizações de cuidados de saúde, se apresentando como uma ferramenta fundamental para a busca da eficiência e da contenção de custos (Macinati & Anessi-Pessin, 2014). As organizações utilizam o SCG para reduzir incertezas decorrentes de impactos ambientais e assegurar seus objetivos, constituindo-se num

amplo artefato para facilitar a implementação e realização da estratégia (Merchant & Otley, 2006).

Frezatti (2007) defende que as principais funções para um SCG são: (i) o controle operacional deve fornecer feedback sobre a eficiência e a qualidade das tarefas; (ii) Medição dos custos dos produtos e serviços, para produzir, vender e entregar; (iii) Produzir informações sobre o desempenho de gerentes e unidades operacionais; (iv) Através do controle estratégico, fornece informações sobre desempenho financeiro e desempenho de longo prazo, as condições de mercado, as preferências de clientes e as inovações tecnológicas (Frezatti, 2007). Pesquisadores destacam a relevância de se analisar o papel dos SCG como um conjunto de controles gerenciais (Abernethy & Chua, 1996; Ferreira & Otley, 2009).

Poucos estudos no Brasil exploram o Uso do SCG no setor público brasileiro (Scarpin & Slomski, 2005), sendo os mais comuns, aqueles voltados para o planejamento estratégico e o orçamento, como os artefatos mais predominantes do SCG. Estudos relacionando estratégia, SCG e setor público, não são comuns no Brasil. Em sua pesquisa sobre organizações de saúde no Vietnã Ngo (2020) concluiu que SCG são projetados por organizações no sentido de obterem mais informações oportunas, agregadas e integradas, permitindo o controle estratégico e a tomada de decisão para melhorar ou ampliar o desempenho da firma (NGO, 2020).

Apesar da abordagem de Simons (1995; 2000) defender um modelo com 4 alavancas de controle, neste estudo foram utilizadas apenas duas, conforme o adotado nas pesquisas de Henri (2006) e Oyadomari *et al.* (2013). As duas alavancas de controle utilizadas foram o Uso diagnóstico do SCG e o Uso interativo do SCG.

Para Simons (1995) o Uso diagnóstico tem como função garantir a realização de metas previsíveis, controlando o resultado. Esta alavanca de controle, de acordo

com Simons (1995, pag.91), “(...) restringe a inovação e a busca de oportunidades para assegurar a realização previsível dos objetivos necessários para as estratégias pretendidas.”

O Uso interativo é considerado como sistema de informação formal, meio pelo qual os gerentes se utilizam para envolver-se regularmente e pessoalmente nas atividades de decisão dos subordinados com objetivo na atenção e no fortalecimento do diálogo em toda a organização. Estimula a busca e o aprendizado, permitindo que novas estratégias surjam quando participantes em toda a organização respondem a oportunidades e ameaças percebidas (Simons, 1995).

2.2 CAPITAL PSICOLÓGICO – SATISFAÇÃO NO TRABALHO E COMPROMETIMENTO ORGANIZACIONAL

O alinhamento entre os objetivos organizacionais e o comportamento dos colaboradores da organização, tem sido um dos fatores para o sucesso da estratégia e eficiência hospitalar (Naranjo-Gil *et al.*, 2016; Lopez-Valeiras *et al.*, 2018). Baixo compromisso com a organização, fraude e corrupção, conflitos de interesse e comportamentos antiéticos são atitudes que podem ser monitoradas por SCG (Naranjo-Gil *et al.*, 2016; Lopez-Valeiras *et al.*, 2018; Burns, 1998; DiSantostefano, 2013; Vian, 2008; Ahern & McDonald, 2002; Commons & Baldwin, 1997); pesquisas apontam efeitos do uso de SCG nas organizações com reflexo no comportamento disfuncional (Birnberg *et al.*, 1983; Chenhall, 2006; Hartmann, 2000).

Em sua pesquisa confrontando práticas de controle gerencial tradicionais ou coercitiva *versus* contemporâneas ou capacitadora, visando o desenvolvimento de políticas de saúde pública, Naranjo-Gil *et al.* (2016) apontaram que práticas contemporâneas de controle gerencial são mais adequadas do que as tradicionais

para o alcance das políticas públicas de saúde. Entretanto, como resultado da pesquisa os autores destacam que o uso do SCG contemporâneo ou o tradicional afetam positivamente a implementação de políticas de saúde pública. Outro resultado da pesquisa é que gerentes do sexo feminino procuram aplicar um estilo de SCG que promovam a colaboração, negociação e participação democrática com o restante dos funcionários da organização, facilitando a implementação bem-sucedida de programas e políticas de saúde pública (Naranjo-Gil *et al.*, 2016).

Pesquisando hospitais de Santa Catarina, Lopes-Valeiras *et al.* (2018) buscaram verificar em que medida a propriedade hospitalar (público ou privado), grupo profissional, tipo de contrato (fixo ou temporário) gênero e posse impactariam na reação dos profissionais quanto à implantação de SCG. Os achados quanto à propriedade hospitalar, revela: (i) que os funcionários de hospitais públicos apresentam maiores níveis de ameaça do que os empregados de hospitais privados, com as enfermeiras com níveis mais altos de motivação do que médicos. (ii) os empregados fixos apresentam níveis de reações de motivação significativamente maiores do que os funcionários temporários; e (iii) para gênero e posse os achados concluíram que os resultados são irrelevantes (Lopes-Valeiras *et al.*, 2018).

Na pesquisa de Lopes-Valeiras *et al.* (2018) as abordagens utilizadas defendem que a implementação de SCG promove a coordenação organizacional (Naranjo-Gil, 2016a); promove o uso de informações de custos para tomada de decisão (Eldenbug *et al.*, 2010); promove a participação de colaboradores no atingimento dos objetivos organizacionais (Villalbí *et al.*, 2007); propõe novos compromissos com a organização, informando e motivando esses profissionais (Tessier & Otley, 2012; Berdud *et al.*, 2016). Esses fatores influenciam positivamente na aprendizagem organizacional e no desempenho.

Como resultado da implementação de SCG, podem ocorrer comportamentos inaceitáveis de profissionais na organização, influenciando negativamente a aprendizagem organizacional e conseqüentemente o desempenho da organização (Zoghbi-Manrique-de-Lara, 2011; Naranjo-Gil et al., 2016).

Marcelino (2019), em sua pesquisa utilizando a satisfação profissional e o comprometimento organizacional por meio do capital psicológico, procurou enfatizar o quanto o SCG pode aprimorar o potencial dos indivíduos em prol do alcance dos objetivos organizacional. Os resultados apontam para a existência de forte associação entre o SCG e o capital psicológico, que, por sua vez, está relacionado com a satisfação no trabalho e o comprometimento organizacional conforme apontando por (Avey *et al.*, 2011; Luthans *et al.*, 2015). O público alvo da pesquisa de Marcelino (2019) se concentrou em respondentes que possuíam cargos de gerentes (43,3%) e coordenadores (56,7%) da firma. Quanto ao gênero 82 respondentes são masculinos e 41 femininos, totalizando uma amostra de 123 respondentes. Outro dado interessante é que 82,2% dos respondentes atuam na região nordeste do país.

O capital psicológico do modelo de Marcelino (2019) é originário do movimento do Comportamento Organizacional Positivo (COP) que procura compreender em que medida os recursos psicológicos representam fatores individuais positivos que cria valor para as organizações (Luthans & Youssef, 2004; Luthans *et al.*, 2015).

Analisando o comprometimento organizacional no setor público por meio de três dimensões, afetivo, normativo e instrumental, Marques *et al.* (2014) concluíram que os servidores estão comprometidos, principalmente por motivos afetivos, e que essa relação é caracterizada por razões emocionais; em segundo lugar por motivos instrumental ou necessidade de trabalhar; e por último são os motivos normativos de um processo de socialização definido por Ajzen e Fishbein (1980) onde o

comportamento é baseado nos objetivos e interesses da organização (Marques *et al.*, 2014).

Essas três dimensões na pesquisa de Marques *et al.* (2014) representam o constructo comprometimento organizacional global onde apenas 44%, dos entrevistados apresentam envolvimento alto, enquanto 55,9% dos servidores com envolvimento moderado e baixo com suas instituições. Desses servidores, apenas 17,8% têm baixo comprometimento. Ao final, na pesquisa de Marques *et al.* (2014), 82,2% dos colaboradores são comprometidos com as organizações pesquisadas. A pesquisa de Marques *et al.* (2014) contemplou a Secretaria de Estado da Educação, Secretaria de Estado da Saúde e a Secretaria de Planejamento e Gestão do Governo de Minas Gerais.

Na pesquisa para conhecer a configuração do comprometimento organizacional entre servidores efetivos e terceirizados em uma Fundação de Saúde Estadual, Paiva *et al.* (2013) também utilizaram as três dimensões. O resultado da pesquisa para os dois grupos seguiu o encontrado por Marques *et al.* (2014) com o comprometimento organizacional com as dimensões afetiva em primeiro, seguida do instrumental e por último o normativo. Entretanto, como resultado da pesquisa ficou demonstrado a influência muito forte pelas respostas do grupo de colaboradores de empresas terceirizadas nas três dimensões e que apenas na dimensão afetiva é superado pelas respostas dos colaboradores efetivos. (Paiva *et al.*, (2013)

Nas pesquisas de Marques *et al.* (2014) e de Paiva *et al.* (2013) ficou demonstrado que o comprometimento organizacional foi elevado para o conjunto de organizações pesquisadas da administração pública, variando de médio para alto de forma geral.

Assim, baseado nas pesquisas anteriores e no modelo de Marcelino (2019) sugere-se que o Uso diagnóstico e o Uso interativo do SCG quando atuam no capital psicológico do profissional da organização hospitalar pública, influenciam positivamente na satisfação profissional e no comprometimento organizacional de onde são sugeridas as seguintes hipóteses de pesquisa:

H_{1a}: o Uso diagnóstico do Sistema de Controle Gerencial influencia positivamente o Capital Psicológico dos colaboradores.

H_{1b}: o Uso Interativo do Sistema de Controle Gerencial influencia positivamente o Capital Psicológico dos colaboradores.

H₂: o Capital Psicológico do colaborador está associado positivamente com a Satisfação no Trabalho.

H₃: o Capital Psicológico do colaborador está associado positivamente com o Comprometimento Organizacional.

2.3 APRENDIZAGEM ORGANIZACIONAL

Na revisão da produção científica sobre aprendizagem organizacional e suas abordagens, Durante *et al.* (2019) verificaram que essa discussão é recorrente no campo dos estudos organizacionais. As discussões sobre a aprendizagem e outras abordagens, tem sido pautada no sentido de mudança, inovação e à utilidade estratégica, direcionada para melhoria do desempenho organizacional (Durante *et al.*, 2019; Antonello & Godoy, 2010; Bertolin *et al.*, 2013; Bispo & Godoy, 2012; Easterby-Smith & Araujo, 2001).

Durante *et al.* (2019) relacionam 6 perspectivas apontadas por Bispo e Godoy (2012) sobre a discussão de aprendizagem organizacional: perspectiva da psicologia;

perspectiva das ciências Administrativas; perspectiva estratégica; perspectiva da gestão da produção; perspectiva cultural; perspectiva sociológica.

Analisando as características de cada perspectiva este estudo está pautado na abordagem das ciências administrativas onde a informação é adquirida e processada contribuindo para a criação e a disseminação do conhecimento em nível organizacional (Durante *et al.*, 2019; Bispo & Godoy, 2012).

Pesquisas relacionando o Uso do SCG e aprendizagem organizacional têm sido desenvolvidas e apresentado resultados diferentes. Na primeira parte de seu estudo, Henri (2006) pesquisando sobre a criação e manutenção de capacidades organizacionais - orientação para o mercado, empreendedorismo, inovação e aprendizagem organizacional - pelo Uso diagnóstico e Uso interativo. Conceituou o Uso diagnóstico do SCG como possuindo papel de feedback tradicional, enquanto o Uso interativo do SCG possuindo papel mais ativo, captando sinais enviados em toda a organização, estimulando o diálogo e apoiando o surgimento de novas estratégias (Henri, 2006). Como resultado a pesquisa apresentou que entre o Uso diagnóstico do SCG e as capacidades de orientação, considerando a aprendizagem organizacional existem relações negativas e estatisticamente significativas. Para o Uso Interativo do SCG o resultado demonstrou relações positivas e estatisticamente significativas com as capacidades organizacionais, inclusive com a aprendizagem organizacional presente no modelo.

Na pesquisa de Widener (2007), em que analisa empiricamente a estrutura das alavancas de controle de Simons, foram obtidos 122 questionários válidos de diretores financeiros de empresas (indústrias, prestadoras de serviços, de mineração, financeiros, atacadistas, varejista e de transporte) nos Estados Unidos. Os achados nesse estudo são que o Uso diagnóstico do SCG estatisticamente influencia

positivamente a aprendizagem organizacional e que o Uso interativo do SCG e o Uso diagnóstico do SCG são inter-relacionados e complementares, diferentes dos achados de Henri (2006).

O relacionamento entre o uso de SCG, aprendizagem organizacional, decisões gerenciais e o desempenho em organizações hospitalares privadas e seus gestores foram analisadas quantitativamente e qualitativamente por Oyadomari *et al.* (2014). Em sua fase quantitativa o estudo apontou para quatro conclusões: o uso interativo (SCG) está associado positivamente com a aprendizagem organizacional; a aprendizagem organizacional está associada positivamente com decisões financeiras e com decisões de custos e processos; as decisões de custos e processos e as decisões relacionadas aos clientes estão associadas positivamente com desempenho econômico; e as decisões de custos e processos também estão associadas positivamente com desempenho não monetário.

Ainda no estudo de Oyadomari *et al.* (2014), em sua fase qualitativa, quanto ao Uso diagnóstico do SCG em organizações que utilizam como prática o orçamento para avaliação de desempenho, não é possível gerar efeitos significativos na aprendizagem organizacional em função dos baixos índices de atingimento de desempenho econômico. Por outro lado, a pesquisa quanto ao uso Interativo do SCG concluiu que as empresas buscam inovações, principalmente na área de equipamentos por atuarem em um cenário de incertezas, caracterizado por intensa concorrência, alto nível de complexidade e pela tendência de consolidação de empresas nesse setor (Oyadomari *et al.*, 2014).

Este estudo, além das variáveis da satisfação profissional e comprometimento organizacional, características pessoais dos colaboradores utilizadas no estudo de (Marcelino, 2019) é adicionado a abordagem da aprendizagem organizacional no

sentido de mudança e inovação para melhoria de desempenho da organização (Durante *et al.*, 2019; Antonello & Godoy, 2010; Bertolin *et al.*, 2013; Bispo & Godoy, 2012; Easterby-Smith & Araujo, 2001). Em alguma medida as variáveis satisfação profissional, comprometimento e aprendizagem organizacional impactam em melhorias no desempenho da organização.

Assim, baseado na análise teórica de Simons (1995) sobre o Uso diagnóstico e o Uso interativo, nos estudos aplicados de Henri (2006), Widener (2007), Oyadomari *et al.* (2013) e Oyadomari *et al.* (2014), procura-se entender o relacionamento direto entre Sistema e Controle Gerencial e aprendizagem organizacional, estudando os efeitos da aplicação em organizações hospitalares administradas pelo setor público e organizações filantrópicas onde são propostas as seguintes hipóteses:

H_{4a}: o Uso diagnóstico do SCG influencia negativamente a Aprendizagem Organizacional nas organizações estudadas;

H_{4b}: o Uso Interativo do SCG influencia positivamente a Aprendizagem Organizacional nas organizações estudadas;

H₅: o Capital Psicológico, pelo efeito indireto do Uso Diagnóstico e Interativo, influencia positivamente a Aprendizagem Organizacional nas organizações estudadas.

Na Figura 1 é demonstrado o modelo teórico da pesquisa.

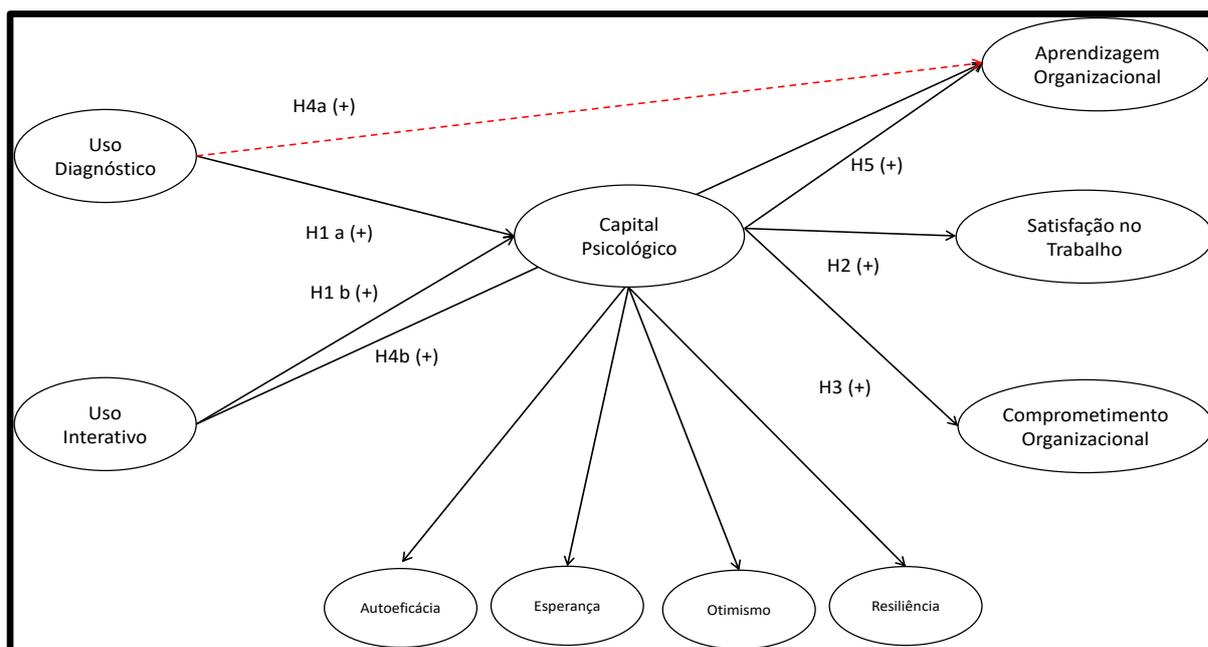


Figura 1: Modelo de Pesquisa
 Fonte: Elaborado pelo autor

Este modelo de pesquisa é baseado no modelo “A” do estudo de Henri (2006) quando testa as relações específicas entre o uso diagnóstico e interativo de SCG, capacidades e desempenho como as relações principais. Neste estudo, segue-se na mesma linha da pesquisa de Henri (2006) onde pretende-se testar apenas as relações específicas entre o uso diagnóstico e interativo de SCG, capital psicológico, satisfação no trabalho, comprometimento e aprendizagem organizacional ampliado pelo modelo de Marcelino (2019).

No modelo “B” do estudo de Henri (2006) é adicionado a variável tensão dinâmica, entretanto o resultado, apesar dos coeficientes positivos, não confirmou a existência de relação estatisticamente significativa entre a tensão dinâmica e as quatro capacidades. Assim somente o modelo “A” será utilizado nesse modelo. Outra justificativa está no fato do ambiente pesquisado ser altamente regulado, pois as unidades hospitalares utilizam verbas públicas e devem prestar contas a diversos níveis de fiscalização.

3. PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

O método a ser empregado nesta pesquisa será o levantamento (*survey*) e o objeto de investigação ocorre em um contexto de organizações hospitalares gerenciadas diretamente pelo setor público e pelo terceiro setor consideradas como organizações filantrópicas. É muito comum das pesquisas de SCG que apenas a alta gerência seja entrevistada. Nessa pesquisa além dos diretores e da gerência média, pretende-se alcançar os profissionais que executam tarefas na estrutura operacional das organizações devido a sua natureza considerada complexa.

Inicialmente esta pesquisa tem como proposta abranger os hospitais classificados no Cadastro Nacional de Estabelecimentos de Saúde (CNES), como hospital geral (HG) e hospital especializado (HE) administrados diretamente ou administrados indiretamente por organizações filantrópicas que sejam usuárias de recursos públicos contratualizados no estado do Espírito Santo. Inicialmente, foram relacionadas 28 unidades para a aplicação da pesquisa.

3.1 INSTRUMENTOS DE COLETAS DE DADOS

A coleta de dados será por meio de questionários já testados e aplicados em outras pesquisas, descrevendo quantitativamente atitudes ou opiniões, visando conhecer o comportamento de uma amostra dessa população, através da aplicação de questionários (Creswell, 2014).

Para a coleta de dados, serão utilizados questionários com questões fechadas a partir de uma escala *Likert* de acordo com pontuação original. Para a mensuração do construto uso do SCG apenas nas dimensões diagnóstica e interativa do SCG, será utilizado o questionário aplicado, desenvolvido e defendido por Simons (2000) e

reconhecido por Ferreira e Otley (2006) e aplicado recentemente por Marcelino (2019) com a escala de 1 a 7 pontos, com 13 variáveis.

O constructo capital psicológico, assim como no trabalho de Marcelino (2019), foi medido por meio da Escala de Capital Psicológico (PCQ - 24), utilizando o instrumento originalmente construído por Luthans *et al.* (2007). A autorização para uso do PCQ ocorreu em 03/01/2023 pelo Mind Garden (www.mindgarden.com). A permissão de uso da escala ocorreu de forma gratuita por se tratar de pesquisa acadêmica.

Na autorização concedida encontra-se a definição de capital psicológico como uma capacidade semelhante a um estado positivo que passou por extensa construção de teoria e pesquisa, definido como “o estado psicológico positivo de desenvolvimento de um indivíduo” que possui as seguintes características: (1) ter confiança (auto eficácia) para assumir e fazer o esforço necessário para ter sucesso em tarefas desafiadoras; (2) fazer uma atribuição positiva (otimismo) sobre ter sucesso agora e no futuro; (3) perseverar em direção aos objetivos e, quando necessário, redirecionar os caminhos para os objetivos (esperança) para obter sucesso; e (4) quando assolado por problemas e adversidades, sustentar e se recuperar e até mesmo superar (resiliência) para alcançar o sucesso (Luthans *et al.*, 2007)

Ainda no formulário autorizativo do Mind Garden Inc. para uso do questionário, os autores defendem que o capital psicológico é composto por fatores como a eficácia, otimismo, esperança e resiliência que quando combinados representam um fator central de segunda ordem, resultando em desempenho e satisfação melhor do que cada um dos quatro fatores de sua composição. (Luthans *et al.*, 2007).

Na autorização² concedida pelo Mind Garden Inc. apenas 3 (três) questões deverão constar no trabalho escrito como informação e somente as definidas no termo de autorização concedido. Como obrigação junto ao Mind Garden Inc., a seguir apresentamos as três questões indicadas: (1) Sinto-me confiante ao analisar um problema de longo prazo da organização para encontrar uma solução; (2) Se eu me encontro em uma situação difícil no trabalho, consigo pensar em muitas formas de resolvê-la; (3) Quando enfrento um contratempo no trabalho, tenho dificuldade para me recuperar e seguir em frente. No entanto, é importante registrar que durante a aplicação do questionário são apresentadas as 24 variáveis para a medição da percepção dos respondentes.

O constructo satisfação no trabalho foi mensurado por meio do Questionário de Diagnóstico da Função (*Job Diagnostic Survey* – JDS) para a medição da satisfação global, conforme escala utilizada por Marcelino (2019) traduzido e adaptado para o português por Moraes e Kilimnik (1989), de Hackman e Oldham (1975). A escala é constituída por cinco variáveis, sendo que três referem-se ao empregado e duas à percepção que o empregado tem da satisfação dos seus colegas (Marcelino, 2019).

Seguindo a mesma lógica da pesquisa de Marcelino (2019), a escala para medição do constructo comprometimento organizacional foi elaborada com atualizações de Bastos e Aguiar (2015) baseados no trabalho de Mowday *et al.* (1979). As atualizações do instrumento de pesquisa por Bastos e Aguiar (2015) foi prevista por Marcelino (2019, pg.60) para “(...) incorporar de forma mais precisa a aceitação

² Copyright © 2007 Fred L. Luthans, Bruce J. Avolio e James B. Avey. Todos os direitos reservados em todos meios de comunicação. Publicado por Mind Garden, Inc., www.mindgarden.com

íntima de valores e normas e realçar a natureza afetiva desse vínculo que une o trabalhador à organização, algo não suficientemente contemplado no referido instrumento”.

O Uso do SCG quando encarado como mudança negativa na organização de acordo Marques *et al.* (2014) pode representar baixo comprometimento diferente dos colaboradores percebem as mudanças como positivas. A pesquisa de Marques *et al.* (2014) foi aplicada em organizações públicas. O item possui 7 variáveis.

Esse fato alcança a pesquisa atual por ser desenvolvida em organização hospitalar controlada pelo setor público e por organização filantrópica. Para o construto de aprendizagem organizacional será utilizado o questionário baseado Henri (2006); Nonaka e Takeuchi (2004); Oyadomari (2008); Lopez *et al.* (2005); Argyris e Schön (1996) e aplicado por Oyadomari *et al.* (2013). Este item possui 12 variáveis. A tabela com as variáveis (questões) utilizadas, a origem das questões do *survey* em pesquisas aplicadas e os construtos do modelo estão no Apêndice A.

Ainda com relação a atenção com o preenchimento do questionário foi inserida uma variável no grupo de questões sobre satisfação no trabalho com a seguinte redação: “6) Por favor, marque a opção 4 (como forma de confirmar sua atenção ao questionário)” as questões que não atenderem ao questionamento serão excluídas da base de dados.

A aplicação do questionário foi feita apenas por meio eletrônico, disponibilizado por meio da ferramenta “google formulário”. O questionário aplicado totalizou 62 questões, sendo 13 sobre o SCG (Uso diagnóstico e interativo), 24 sobre o capital psicológico, 5 sobre a satisfação no trabalho, 7 sobre comprometimento organizacional, 12 sobre aprendizagem organizacional e 1 para controle de atenção dos respondentes. A pesquisa estrategicamente ocorreu em duas fases e alcançou 18

unidades participantes. A 1ª fase iniciada em 09/01/2023 com o encaminhamento do questionário para a direção das Unidades. Essa fase foi até o dia 20/01/2023 com relatórios diários para a direção das unidades com a contribuição de cada uma e sendo um instrumento de cobrança indiretamente. Nessa fase foram recebidas 410 respostas do questionário.

A 2ª fase ocorreu do dia 21/01/2023 ao dia 06/02/2023 sem encaminhamento dos relatórios diários para a direção das unidades com a contribuição de cada um. Nessa fase apenas 1 (um) questionário foi preenchido. Esta ação foi deliberada no sentido de verificar o interesse dos respondentes de cada unidade.

Foram consideradas apenas as 410 respostas da 1ª fase. Do total de 410 respostas, 62 respondentes ou 15,2% não responderam corretamente à questão de verificação de atenção inserida no questionário, totalizando ao final 348 respostas válidas, conforme gráfico a seguir:

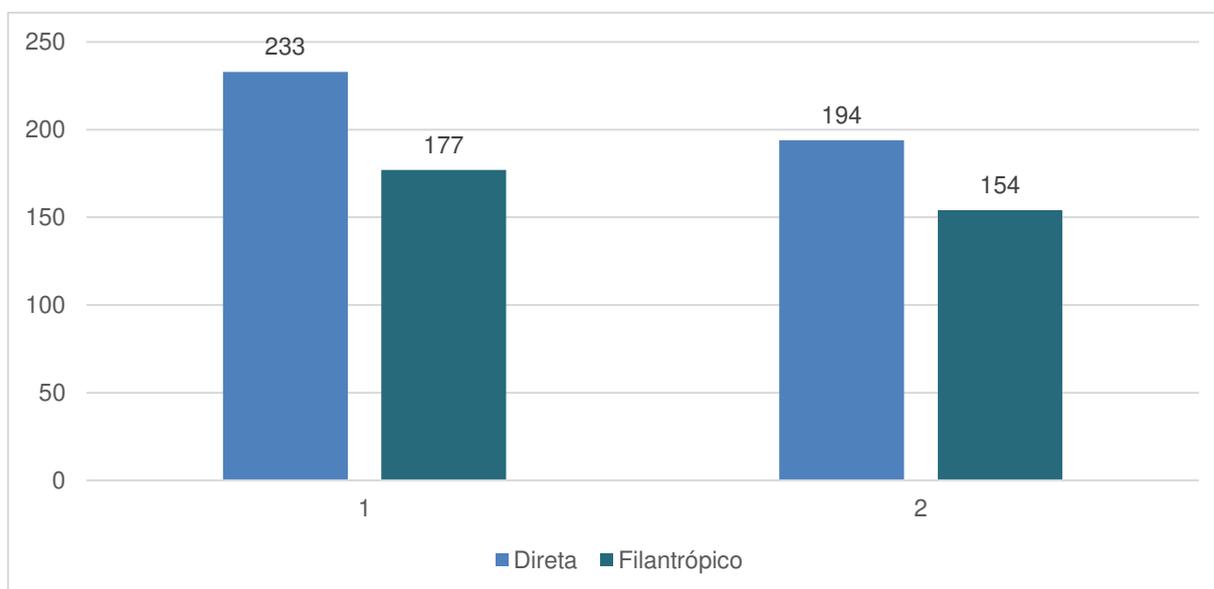


Figura 2: Comparativo de observações respondidas e observações válidas por administração
Fonte: Elaborado pelo autor.

Foram 194 questionários válidos de unidades administradas diretamente pela SESA e 154 questionários válidos de unidades administradas por organizações

filantrópicas totalizando 348 questionários válidos. O total de questionários válidos possuem as seguintes características quanto: (i) ao sexo 72,9% das respondentes são femininas; (ii) ao vínculo com a organização 73,3% foram contratados diretamente, 4,9% terceirizados e 21,8% com outros tipos de vínculos; (iii) ao tipo de contrato com a organização 28,2% de estatutário, 34,2% de celetista, 21,0% designação temporária, 11,2% comissionado e 5,5% de outros (terceirizados e PJ); (iv) Quanto ao cargo na organização 21 são diretores ou 6,03%, 51 na gerência média ou 14,66% e 276 ou 79,31% da área operacional como: enfermeiros, farmacêuticos, médicos, fisioterapeuta, assistente social, fonoaudiólogo, nutricionista, técnicos e auxiliares de enfermagem, de radiologia, de ortopedia, auxiliar de serviços médicos, e etc. Se considerado os gerentes que atuam na área operacional o percentual atinge 93,97% da amostra.

Dos 21 diretores, 11 são do sexo feminino ou 52,38%. Dos 51 colaboradores da média gerência 32 são do sexo feminino ou 62,75%. De forma global, existe uma predominância do sexo feminino na administração das organizações hospitalares pesquisadas de 59,72%.

Com este retrato apresentado dos respondentes na figura 2, observou-se que a pesquisa foi ampliada para a área operacional das organizações hospitalares com grande participação dos respondentes. Estes resultados atendem ao solicitado Oyadomari *et al.* (2013) e Oyadomari *et al.* (2014), quando aponta como limitação a aplicação da pesquisa apenas na área financeira e solicita a ampliação para área operacional.

3.2 PROCEDIMENTOS ESTATÍSTICOS E TRATAMENTO DE DADOS.

Por ser adequada para modelos condicionais exploratórios (Hair *et al.*, 2017) foi utilizado a técnica *Partial Least Squares Path Modeling* (PLS-PM), como abordagem para modelagem de equações estruturais (MEE), para investigar as relações hipotéticas do modelo inicial da pesquisa. Nesse tipo de pesquisa, os relacionamentos não são bem conhecidos e o objetivo é descobrir esses relacionamentos, sempre orientados por abordagens válidas para a modelagem. Afinal, é necessário estabelecer, primeiramente, indicadores válidos e confiáveis de variáveis latentes em um modelo de medição, e então especificar relacionamentos entre variáveis latentes em um modelo estrutural (Hair *et al.*, 2017).

A MEE, segundo Hair *et al.* (2017), tem como função principal, a especificação e estimação de modelos de relações lineares entre variáveis. Essas variáveis podem incluir tanto, variáveis mensuráveis (VM) quanto variáveis latentes (VL). As variáveis latentes (VLs) são construtos hipotéticos que não podem ser mensurados diretamente. Hair *et al.* (2017). Em MEE, tais construtos são tipicamente representados por múltiplas VMs que servem como indicadores dos construtos. Hair *et al.* (2017) descrevem que um modelo de equações estruturais é um suposto padrão de relacionamentos lineares entre um conjunto de VMs e VLs.

Na MEE duas abordagens se destacam: uma baseada em covariância (CB-SEM), utilizada para confirmar (ou rejeitar) teorias, busca minimizar a diferença entre a matriz de covariância implícita no modelo e a matriz de covariância da amostra. A segunda baseada nos mínimos quadrados parciais (PLS-SEM), busca a predição e explicação do construto alvo (Hair *et al.*, 2017; Marcelino, 2019).

Para o processamento dos dados foi utilizada a função nativa *factanal* (teste de Harman de um fator) e os pacotes *pwr* (tamanho mínimo da amostra), *plspm* (PLS-PM) e *car* (multicolinearidade) do software R versão 4 (R Core Team, 2020) conforme

script no Apêndice A deste artigo. Todo o processamento dos dados para o tratamento das informações foi acompanhado por um cientista estatístico.

O modelo inicial de pesquisa contém um construto hierárquico de segunda ordem do tipo Reflexivo-Reflexivo (i.e., capital psicológico), no qual os construtos de primeira ordem (i.e., Autoeficácia, Esperança, Resiliência e Otimismo) possuem os mesmos números de variáveis manifestas (i.e., seis). Por essa razão, esse construto foi operacionalizado pela abordagem de dois estágios integrada, como sugerido por Lacruz *et al.* (2022).

Utilizou-se para a avaliação dos modelos de mensuração (todos reflexivos) a verificação da confiabilidade da consistência interna (ou unidimensionalidade), os indicadores de confiabilidade rho de Dillon-Goldstein e alpha de Cronbach (tomando a primeira medida como limite inferior e a segunda, como limite superior (Sarstedt *et al.*, 2011) e pela importância do primeiro autovalor da matriz de correlação das variáveis manifestas; da validade convergente, pela média da variância extraída (*Average Variance Extracted* – AVE) e pelas cargas externas; e da validade discriminante, pelo critério de Fornell-Larcker e pelas cargas cruzadas. Esclarece-se que na avaliação do modelo hierárquico os componentes de ordem inferior representam as variáveis manifestas do componente de ordem superior.

A avaliação do modelo estrutural se deu pela verificação de multicolinearidade, pelo fator de inflação da variância (*Variance Inflation Factor* – VIF); da avaliação da significância estatística e relevância dos coeficientes de caminho, pelo procedimento *bootstrapping*, para o que foi definido o número de 10.000 subamostras, a fim de obter estimativas mais precisas; da avaliação do coeficiente de determinação (R^2) e pela média do índice de redundância das variáveis manifestas, como medidas de relevância explanatória do modelo.

Considerando-se o nível de significância de 0,05, poder de estatística de 0,8, tamanho de efeito médio ($f^2 = 0,15$) – consensuais em ciências sociais aplicadas – e 10 preditores, o tamanho mínimo da amostra foi apurado em 118 observações. Assim, o tamanho da amostra, com 348 observações, atende ao mínimo apurado.

Afim de avaliar o eventual viés de variância comum, decorrente da aplicação de um mesmo questionário auto administrado de forma online, foi aplicado o teste de Harman de um fator, considerando como ponto de corte a variância acumulada de 50%, consoante com as recomendações de Kock (2020) que sugere o uso de uma análise fatorial com um único fator.

Na análise dos resultados da técnica PLS-PM foram seguidas as recomendações de Sarstedt *et al.* (2011), Hair *et al.* (2017) e Sanchez (2013). Em relação a validação da mensuração do construto hierárquico seguiram-se as orientações de Lacruz *et al.* (2022).

As questões 13, 20 e 23, relacionadas ao construto capital psicológico, conforme a permissão de pesquisa fornecida pela Mind Garden (p. 9), teve a escala invertida. Por essa razão, foram criadas novas variáveis após a inversão da escala.

4. DESCRIÇÃO E ANÁLISE DOS DADOS

4.1 MODELO DE MENSURAÇÃO

O viés de variância comum foi descartado. Para o modelo após a aplicação do teste de Harman de um fator (variância acumulada = $0,31 < 0,5$) – em alinhamento às recomendações de Kock (2020). Buscando alcançar níveis adequados para validação dos modelos de mensuração, durante o processamento dos dados foi necessário

excluir as variáveis OT_20, OT_23, OT_24, RE_13 e RE_15 todas pertencentes ao construto do capital psicológico.

Foram identificados problemas na consistência interna do construto Otimismo, com valores de confiabilidade rho de Dillon-Goldstein e alpha de Cronbach inferiores a 0,7; e na validade convergente dos construtos otimismo e resiliência, cujas variáveis OT_20, OT_23, OT_24, RE_13 e RE_15 apresentaram valores de carga externa inferior a 0,4, e com valores da AVE inferiores a 0,5.

O ajuste do modelo de mensuração se deu por um processo iterativo, com a reestimação do modelo, avaliando-se o impacto da exclusão, uma a uma, das variáveis manifestas na consistência interna e na validade convergente. Como em construtos reflexivos as variáveis manifestas se sobrepõem (Sanchez, 2013, Hair *et al.*, 2017), fez-se a exclusão desse conjunto de variáveis manifestas a fim de alcançar melhor ajuste do modelo.

Na Tabela 1 são apresentados resumidamente os resultados após a remoção das variáveis.

Após os ajustes todas as variáveis latentes alcançaram valores de confiabilidade da consistência interna variando entre 0,7 e 0,95, conforme recomendado por Sarstedt *et al.* (2011) e Hair *et al.* (2017), e do primeiro autovalor da matriz de variáveis manifestas superiores a 1 e bastante superiores ao segundo autovalor, como recomendado por Sanchez (2013). Assim se pode assumir a consistência interna dos modelos de mensuração.

TABELA 1: VALIDAÇÃO DO MODELO DE MENSURAÇÃO

Construtos ^a	Consistência interna				Validade convergente	Validade discriminante
	Alpha de Cronbach	Rho de Dillon-Goldstein	1º Autovalor	2º Autovalor	AVE	\sqrt{AVE}
SCG_UD	0,94	0,95	5,21	0,55	0,74	0,86

SCG_UI	0,86	0,90	3,58	0,84	0,60	0,77
CP	0,83	0,89	2,67	0,59	0,67	0,82
Auto eficácia	0,91	0,93	4,19	0,64	0,70	0,84
Esperança	0,84	0,88	3,33	0,79	0,56	0,75
Otimismo	0,73	0,85	1,95	0,73	0,65	0,81
Resiliência	0,77	0,85	2,38	0,69	0,60	0,77
ST	0,83	0,88	2,95	0,89	0,58	0,76
CO	0,90	0,92	4,40	0,96	0,63	0,79
AO	0,92	0,93	6,48	1,15	0,54	0,73

Fonte: Elaborado pelo autor

Nota: n = 348.

^a Na mensuração do construto de ordem superior foram usados os escores dos componentes de ordem inferior como valores das suas variáveis manifestas.

^b Cargas externas $\geq 0,636$.

^c Cargas cruzadas das variáveis manifestas entre os próprios constructos maiores do que com os demais e raiz quadrada da AVE superior a correlação com os demais constructos.

Os valores de AVE de todas as variáveis latentes estão acima de 0,5, como sugerido por Sanchez (2013) e Hair *et al.* (2017). As cargas externas de todas as variáveis manifestas retidas alcançaram valores superiores a 0,7, em conformidade com o critério proposto por Hair *et al.* (2017) e Sanchez (2013). Dessa forma, pode-se assumir a validade convergente dos modelos de mensuração.

As cargas cruzadas das variáveis manifestas com a variável latente do seu construto se mostraram superiores quando comparadas com as variáveis latentes dos demais constructos (Sanchez, 2013; Hair *et al.*, 2017). Igualmente, conforme pelo critério de Fornell-Larcker, a raiz quadrada da AVE da variável latentes se mostrou superior à sua correlação com as variáveis latentes dos demais constructos (Hair *et al.*, 2017). Assim, pode-se assumir a validade discriminante dos modelos de mensuração. Reforça-se que na avaliação do modelo de mensuração do construto de segunda ordem, os componentes de ordem inferior (i.e., Eficácia, Esperança, Otimismo e Resiliência) representaram as variáveis manifestas do componente de ordem superior (i.e., capital psicológico).

4.2 MODELO ESTRUTURAL

O modelo estrutural foi avaliado inicialmente pelo VIF ou problemas de multicolinearidade. Os valores encontrados ($VIF < 3$) permitem a presença conjunta de todos os construtos do modelo (Sarstedt *et al.*, 2011). Todos os coeficientes de caminho mostraram-se significantes, a não ser em relação a algumas variáveis de controle (Tabela 2).

TABELA 2: COEFICIENTES DE CAMINHO

Relações	Coeficiente de caminho
SCG Uso Diagnóstico - > Capital Psicológico	0,145*
SCG Uso Interativo - > Capital Psicológico	0,396*
Capital Psicológico - > Autoeficácia	0,861*
Capital Psicológico - > Esperança	0,901*
Capital Psicológico -> Otimismo	0,712*
Capital Psicológico -> Resiliência	0,753*
Gênero -> Satisfação no Trabalho	-0,003
Tipo de Administração -> Satisfação no Trabalho	-0,023
Tipo de Vínculo (Dummy_1) -> Satisfação no Trabalho	-0,060
Tipo de Vínculo (Dummy_2) -> Satisfação no Trabalho	-0,004
Capital Psicológico -> Satisfação no Trabalho	0,488*
Gênero -> Comprometimento Organizacional	0,128*
Tipo de Administração -> Comprometimento Organizacional	-0,105*
Tipo Vínculo (Dummy_1) -> Comprometimento Organizacional	0,010
Tipo Vínculo (Dummy_2) -> Comprometimento Organizacional	-0,022
Capital Psicológico -> Comprometimento Organizacional	0,613*
Gênero -> Aprendizagem Organizacional	0,045
Tipo de Administração -> Aprendizagem Organizacional	-0,068
Tipo Vínculo (Dummy_1) -> Aprendizagem Organizacional	-0,005
Tipo Vínculo (Dummy_2) -> Aprendizagem Organizacional	-0,014
SCG Uso Diagnóstico -> Aprendizagem Organizacional	0,158*
SCG Uso Interativo -> Aprendizagem Organizacional	0,291*
Capital Psicológico -> Aprendizagem Organizacional	0,340*

Fonte: Elaborado pelo autor.

Nota: n = 348. *Bootstrapping* = 10.000 subamostra. * Significante ao nível 0,05.

Três variáveis de controle foram inseridos no modelo: gênero, tipo de administração e vínculo. Quando avaliados apenas as variáveis de controle “Gênero” e “Tipo de Administração” foram significantes com o Comprometimento Organizacional sendo a primeira uma relação positiva e a segunda uma relação negativa.

Os efeitos diretos, indiretos e totais dos construtos Uso diagnóstico e Uso interativo do SCG na Satisfação no Trabalho, Comprometimento Organizacional e

Aprendizagem Organizacional passando pelo Capital Psicológico estão demonstrados na Tabela 3.

TABELA 3: EFEITOS DIRETO, INDIRETO E TOTAL

Construto	Efeito Direto	Efeito Indireto	Efeito Total
SCG_UD -> CP -> ST	0,00	0,07*	0,07*
SCG_UD -> CP -> CO	0,00	0,09*	0,09*
SCG_UD -> CP -> AO	0,16*	0,05*	0,21*
SCG_UI -> CP -> ST	0,00	0,19*	0,19*
SCG_UI -> CP -> CO	0,00	0,24*	0,24*
SCG_UI -> CP -> AO	0,29*	0,14*	0,42*

Fonte: Elaborado pelo autor.

Nota: n = 348. *Bootstrapping* = 10.000 subamostra. * Significante ao nível 0,05.

O coeficiente de determinação (R^2) de cada variável latente endógena e a média do índice de redundância, que representam medidas de capacidade explanatória do modelo (Sarstedt *et al.*, 2011; Sanchez, 2013), são apresentados na Tabela 4.

TABELA 4: COEFICIENTE DE DETERMINAÇÃO E MÉDIA DO ÍNDICE DE REDUNDÂNCIA

Construtos ^a	Coeficiente de determinação	Média do índice de redundância
Capital Psicológico	0,26	0,17
Autoeficácia	0,74	0,52
Esperança	0,81	0,45
Otimismo	0,51	0,33
Resiliência	0,57	0,34
Satisfação no Trabalho	0,24	0,14
Comprometimento Organizacional	0,42	0,26
Aprendizagem Organizacional	0,47	0,25

Fonte: Elaborado pelo autor.

Nota: n = 348. *Bootstrapping* = 10.000 subamostra.

^a Na mensuração do construto de ordem superior foram usados os escores dos componentes de ordem inferior como suas variáveis manifestas.

O R^2 mostra o quanto da variação conjunta das variáveis latentes dos construtos exógenos se relacionam com a variável latente do construto endógeno; ao passo que a média do índice de redundância revela o quanto da variação das variáveis manifestas dos construtos exógenos se relacionam com as variáveis manifestas do construto endógeno. Ambos se limitam ao intervalo de 0 a 1.

Na Tabela 4 é demonstrado que SCG (Uso Diagnóstico e Uso Interativo) explica 26% da variância do Capital Psicológico (R^2). Apesar de ser considerado como um

coeficiente alto, como citado por Cohen (1988), outros fatores não suportados no modelo complementam essa variância. Marcelino (2019) utilizando no seu modelo as 4 alavancas de controle, encontrou coeficiente de determinação de 26,4% entre o Uso do SCG e o capital psicológico.

A satisfação no trabalho é explicada pelo Uso diagnóstico e Uso Interativo do SCG e pelo capital psicológico em 24% enquanto que o comprometimento organizacional é explicado em 42%, evidenciando poder de explicação maior para essa variável. O resultado da relação entre SCG, capital psicológico e satisfação profissional do modelo de Marcelino (2019) resultou em uma variação de 43,10%, evidenciando que a pesquisa em diversas organizações, como sugerido proporcionou resultado diferente do encontrado.

A relação explicada entre SCG, capital psicológico e comprometimento organizacional foi de 42,0% fator aproximado encontrado no modelo de Marcelino (2019) de 42,20%. Este resultado pode ser considerado substancial quando analisado as duas amostras pesquisadas: no modelo de Marcelino (2019) foi uma organização alimentícia e o público alvo se concentrou em cargos de gerentes (43,3%) e coordenadores (56,7%) da firma, com 66,6 ou 82 respondentes do sexo masculino.

A aprendizagem organizacional é explicada pelo SCG (Uso Diagnóstico e Uso Interativo) e pelo capital psicológico em 47%. Registra-se que o algoritmo PLS-PM não parou porque foi atingido o número máximo de iterações (300), mas devido ao critério de paragem (tolerância crítica = $1e^{-07}$). E, ainda, pela análise dos intervalos de confiança foi possível avaliar a precisão das estimativas do parâmetro PLS-PM.

Baseado nos resultados é possível avaliar as hipóteses do estudo conforme Figura 3.

Hipótese	Resultado
H _{1a} : o Uso Diagnóstico do SCG influencia positivamente Capital Psicológico	Confirmada
H _{1b} : o Uso Interativo do SCG influencia positivamente Capital Psicológico	Confirmada
H ₂ : o Capital Psicológico do colaborador está positivamente associado com a Satisfação Profissional	Confirmada
H ₃ : o Capital Psicológico do colaborador está positivamente associado com o Comprometimento Organizacional	Confirmada
H _{4a} : Uso Diagnóstico do SCG influencia negativamente a aprendizagem organizacional nas organizações estudadas	Rejeitada (Foi identificado efeito positivo significativo)
H _{4b} : o Uso Interativo do SCG influencia positivamente a aprendizagem organizacional nas organizações estudadas	Confirmada
H ₅ : o Capital Psicológico, pelo efeito indireto do Uso Diagnóstico do SCG e Uso Interativo do SCG influencia positivamente a aprendizagem organizacional nas organizações estudadas	Confirmada

Figura 3: Resultado das hipóteses.

Fonte: Elaborado pelo autor.

5. DISCUSSÃO E IMPLICAÇÃO DOS RESULTADOS

A hipótese **H_{1a}** que afirma que o Uso diagnóstico do SCG influencia positivamente sobre o capital psicológico foi confirmada. O Uso diagnóstico do SCG é um sistema de informação formal, integrado ao ambiente organizacional, utilizado pelos gerentes para monitorar os resultados organizacionais, corrigindo desvios em relação aos padrões de desempenho pré-estabelecidos (Simons, 1995; Tessier & Otley, 2012).

A hipótese **H_{1b}** ao afirmar que o Uso interativo do SCG influencia positivamente o capital psicológico foi validada. O Uso interativo do SCG considerado como sistema de informação utilizado pelos gerentes para o envolvimento dos colaboradores nas atividades e decisões (Simons, 2000; Oyadomari, 2013), na busca de novas ideias (Henri, 2006; Oyadomari, 2013) estimulando a busca e a aprendizagem, o que pode resultar em novas estratégias emergentes (Simons, 1995; Tessier & Otley, 2012). Esse envolvimento dos colaboradores em um ambiente formal de diálogo favorece o capital psicológico (Luthans *et al.*, 2015; Marcelino, 2019).

Os resultados estão de acordo com o encontrado por Marcelino (2019) quando relaciona o Uso do SCG ao capital psicológico como resultante do desenvolvimento da eficácia e da esperança, direcionando os colaboradores aos objetivos organizacionais, planejando como alcançá-los.

As hipóteses, **H₂** ao prever que o capital psicológico influencia positivamente na satisfação profissional e a hipótese **H₃** em que comprometimento organizacional é influenciado positivamente pelo capital psicológico foram confirmadas. O encontrado está de acordo com o trabalho de Marcelino (2019) e fortemente evidenciado pelo trabalho de Avey *et al.* (2011), onde o capital psicológico está relacionado com atitudes dos colaboradores como: satisfação no trabalho, comprometimento organizacional e bem-estar no trabalho (Avey *et al.*, 2011).

Quando comparado o resultado da pesquisa de Marcelino (2019) e atual pesquisa da influência do SCG sobre a satisfação no trabalho, por meio do capital psicológico, o coeficiente de determinação foi de 43,10% para a primeira, e 24% para a pesquisa atual. A justificativa principal para esta diferença está no fato que na pesquisa de Marcelino (2019) o público alvo foi gerentes e coordenadores, ambos cargos de confiança da gestão. Na pesquisa atual foram alcançados todos os níveis hierárquicos da organização hospitalar com alta participação da área operacional, alcançando 79,31% dos respondentes como: enfermeiros, farmacêuticos, médicos, fisioterapeuta, assistente social, fonoaudiólogo, nutricionista, técnicos e auxiliares de enfermagem, de radiologia, de ortopedia, auxiliar de serviços médicos, e etc.

A hipótese **H_{4^a}** que prevê que o Uso diagnóstico do SCG influencia negativamente a aprendizagem organizacional não foi confirmada, mas a hipótese **H_{4^b}** que afirma que o Uso interativo do SCG influencia positivamente a aprendizagem organizacional foi confirmada.

Ao prever a hipótese **H_{4a}** com uma relação negativa entre os construtos, levou-se em conta que o Uso diagnóstico do SCG é considerado como forma mais tradicional do SCG, onde monitora as atividades, corrige desvios e ajusta processos estabelecidos pela alta direção (Simons, 1995; Oyadomari *et al.*, 2013; Tessier & Otley, 2012) é considerado como força negativa sobre as ações de criatividade e inovação, concentra a atenção em erros e resultados negativos e não contribui para o desenvolvimento organizacional (Henri, 2006; Oyadomari *et al.*, 2013).

Henri (2006) em sua pesquisa no Canadá concluiu que o Uso diagnóstico do SCG influencia negativamente a aprendizagem organizacional. Widener (2007) pesquisando organizações americanas encontrou que o Uso diagnóstico do SCG está indiretamente relacionado com a aprendizagem organizacional por meio do Uso Interativo e que a aprendizagem organizacional é aprimorada pela ênfase no sistema de crenças e no uso do sistema de diagnóstico.

No Brasil, pesquisando sobre relacionamentos entre controle gerencial, aprendizagem organizacional e decisões, Oyadomari *et al.* (2013) encontraram influência positiva do uso do SCG nas dimensões Diagnóstica e Interativa com a aprendizagem organizacional. Os autores ressaltam a importância do uso do SCG visando influenciar positivamente o ambiente para o compartilhamento do conhecimento adquirido melhorando o desempenho.

Em outra pesquisa, Oyadomari *et al.* (2014) pesquisando unidades hospitalares no Brasil não encontraram evidências dessa relação, concluindo que os resultados sobre os relacionamentos entre uso do sistema de controle gerencial e aprendizagem organizacional ainda são inconclusivos.

O Uso diagnóstico do SCG é considerado por Simons (1994), como comunicador de agendas e tradutor de estratégias por meio da identificação de fatores

críticos de sucesso e essas informações são passadas aos gerentes sobre os resultados que não estão atendendo às expectativas e, como tal, são exemplos de aprendizagem em circuito único (Argyris, 1977; Widener 2007).

Para Widener (2007) a orientação para o aprendizado é maior quando as organizações colocam mais ênfase em seus sistemas de controle, como no uso diagnóstico do SCG em que a organização fica mais receptiva ao aprendizado organizacional. O modelo burocrático do setor público aliado ao uso do SCG é positivo para essa estratégia.

Por outro lado, a hipótese **H_{4b}** foi confirmada. Considerando que o Uso interativo é um sistema de aprendizado de loop duplo, com objetivo de aprimorar as habilidades dos gerentes em antecipar e gerenciar efetivamente incertezas futuras (Argyris, 1977; Simons, 2000; Widener, 2007) e a aprendizagem organizacional é baseada em aprendizados de eventos passados (Levitt e March, 1988). Daí a relação entre o Uso diagnóstico e Uso interativo e a caracterização que ambos contribuem para a aprendizagem organizacional, a qual decorre de Simons (2000), que descreve a relação entre as duas alavancas como sendo bidirecional, não recursiva, ou seja, não apenas o Uso interativo influencia o Uso diagnóstico, mas o Uso diagnóstico também pode influenciar o Uso interativo (Simons, 2000; Widener, 2007).

A hipótese **H₅** que afirma que o capital psicológico, pelo efeito indireto do Uso diagnóstico e Uso interativo do SCG, influencia positivamente a aprendizagem organizacional nas organizações estudadas foi confirmada. Este resultado está consistente com o estudo apresentado por Marcelino (2019) onde a relação entre as variáveis foi confirmada gerando resultados estatísticos bastante expressivos, no que tange a ciências sociais (Marcelino, 2019).

Com todas as hipóteses confirmadas e seguindo a teoria apresentada, a exceção da hipótese H_{4a}, pode-se concluir pela consistência do modelo. Quanto às hipóteses H_{4a} e H_{4b} os resultados apresentados para os constructos Uso diagnóstico e Uso interativo apesar de consistentes neste modelo, podem ser considerados como inconclusivos conforme apontado por Oyadomari *et al.* (2014).

5.1 IMPLICAÇÕES PRÁTICAS E TEÓRICAS DOS RESULTADOS

Os resultados da pesquisa apresentaram implicações teóricas e práticas para a contabilidade gerencial, principalmente relacionadas a organizações hospitalares financiadas por recursos do Serviço Único de Saúde (SUS).

A implicação teórica, está no fato da abordagem das alavancas de controle de Simons, (1995, 2000) requerer quatro alavancas de controle, o Uso diagnóstico, interativo, crenças e limites. Nesta pesquisa, para avaliação do SCG foram utilizadas apenas duas (Uso Diagnóstico e Uso Interativo) resultando no coeficiente de determinação igual ao modelo aplicado por Marcelino (2019) com quatro alavancas de controle. Esse resultado sugere que em ambientes altamente burocratizados e regulados, como é o caso do objeto pesquisado o sistema de Crenças e Limites são substituídos por sistema de freios e contrapesos se forem atuantes.

Outra contribuição teórica foi a resultado da relação entre o SCG (Uso diagnóstico e Uso interativo) e a Aprendizagem Organizacional. A pesquisa nesse ambiente altamente burocratizado, onde os sistemas utilizados – Uso diagnóstico e Uso interativo – resultou em relação estatisticamente positiva com a Aprendizagem Organizacional. A afirmação de Widener (2007) quanto a orientação para o aprendizado organizacional é maior quando a organização coloca mais ênfase em

seus sistemas de controle está de acordo com o ambiente de regramento do setor público brasileiro.

A literatura defende o Uso interativo como a alavanca que incentiva a inovação e logo deverá existir essa relação estatisticamente positiva com a aprendizagem organizacional. Na literatura o Uso diagnóstico é apontado como alavanca tradicional do SCG, utilizada apenas para monitoramento das atividades, não intenciona a inovação, logo não incentiva a aprendizagem organizacional. O achado contradiz essa afirmação.

Como implicações práticas, os resultados da pesquisa demonstram que em organizações hospitalares públicas é possível estimular um ambiente com compartilhamento de informação e conhecimento com aprendizagem organizacional e incentivos a inovação. A ampliação da pesquisa para a área operacional, 79,31% dos respondentes, apontou resultados que demonstram que o Uso diagnóstico e o Interativo do SCG nas unidades respondentes, são utilizados como sistema de informação, ampliando o diálogo, atuando de forma positiva sobre as forças e capacidades psicológicas dos colaboradores. Essas capacidades quando trabalhadas e desenvolvidas, bem como um ambiente formal de diálogo favorecem o capital psicológico e agregam valores às organizações (Luthans, 2002b, Luthans, *et al.*, 2015; Marcelino, 2019).

6. CONCLUSÃO

O objetivo desta pesquisa foi analisar se o uso do SCG, por meio do capital psicológico influencia a satisfação no trabalho, o comprometimento e o aprendizagem organizacional dos colaboradores das unidades hospitalares públicas.

Esta pesquisa se baseou em dados de 410 questionários respondidos e 348 válidos. Foram tomadas medidas para garantir a confiabilidade dos dados. Todos os testes demonstraram a não existência de viés. No entanto, deve-se tomar cuidado ao generalizar os resultados para outras pesquisas ou populações.

Mesmo sendo a pesquisa aplicada em um ambiente altamente regulado como as unidades hospitalares do setor público e suas burocracias manifestas, os resultados foram consistentes com a teoria de Uso do SCG, do capital psicológico, da satisfação profissional, do comprometimento e da aprendizagem organizacional.

Esse ambiente altamente regulado pode ter contribuído para o achado principal dessa pesquisa quando aponta que o Uso diagnóstico está associado positivamente com a aprendizagem organizacional quando diversas pesquisas concluíram o inverso ou sem o efeito esperado. Outro achado importante dessa pesquisa está no fato de sua aplicação ocorrer em um ambiente altamente burocrático e com muitas regras estabelecidas. Este fato pode ter contribuído para que os resultados deste estudo que utilizou apenas duas Alavancas de Controle – Uso diagnóstico e Interativo do SCG - sejam consistentes com os achados de Marcelino, (2019) que utilizou as quatro alavancas de Controle, além das duas - as de Crenças e de Limites – complementando o conjunto.

Esta, assim como outras pesquisas empíricas, está sujeita a potenciais limitações. Primeiro, são discutidas apenas duas alavancas de controle do modelo de Simons (1995, 2000) influenciando sobre a satisfação profissional, comprometimento e aprendizagem organizacional. No entanto, as outras duas alavancas de controle poderiam resultar em outras ou relações diferentes de associação. Em segundo lugar, a aplicação do modelo foi em um ambiente altamente burocrático de organizações hospitalares no setor público, outros ambientes poderiam fornecer conclusões

semelhantes ou diferentes. Finalmente, quaisquer generalizações tiradas dos resultados desta pesquisa para um conjunto de organizações hospitalares ou além não podem ser feitas sem considerável cuidado por causa do escopo da amostra atual (isto é, organizações hospitalares que utilizem recursos públicos repassados por governo estadual) e a presença de viés caso não sejam considerados o público respondente da pesquisa.

Para pesquisas futuras sugerimos a aplicação desse modelo em outras unidades hospitalares e a ampliação do modelo, bem como uma pesquisa qualitativa para confirmação dos resultados. Outra sugestão é a aplicação da pesquisa em unidades hospitalares acrescentando outras características organizacionais, ampliando para outras regiões do Brasil, principalmente nas regiões Norte e Nordeste do país, visando confirmar ou não esses achados da pesquisa.

Outra sugestão de pesquisa é verificar se a formação de gestores, como a opção por gestores clínicos em vez de gestores de negócios, grande maioria dos respondentes nesta pesquisa, proporcionaria resultado diferente de pesquisas anteriores. Gestores clínicos parecem apresentar comportamentos mais alinhados com os papéis esperados dos que gestores de negócios, para enfrentar ambientes dinâmicos e de incerteza, como as organizações de saúde pública atuais (Naranjo-Gil *et al.*, 2016; Tessier & Otley, 2012. Lawson & Rotem, 2004).

Esta pesquisa teve a participação de 72,9% de respondentes do sexo feminino. Outro dado interessante é que a composição da alta administração (diretoria e média gerência) é de 59,72% de colaboradores do sexo feminino. Este desenho pode ter influenciado diretamente nos resultados. Naranjo-Gil *et al.* (2016) como achado de sua pesquisa concluiu que gerentes do sexo feminino procuram aplicar um estilo de SCG que promovam a colaboração, negociação e participação democrática com o

restante dos funcionários da organização, facilitando a implementação bem-sucedida de programas e políticas de saúde pública. Assim, é sugerido que sejam promovidas pesquisas nesse sentido.

Esta pesquisa desenvolvida no curso de doutorado Profissional buscou trazer ferramentas para o gestor, público ou privado, principalmente para a direção de organizações hospitalares, de como promover o Uso de Sistema de Controle Gerencial e a importância do capital psicológico, medido pelas dimensões da autoeficácia, esperança, otimismo e resiliência na satisfação no trabalho, no comprometimento e aprendizagem organizacional.

Capítulo 4

ÍNDICES DE LIQUIDEZ CONTÁBEIS PARA CHAMAMENTO PÚBLICO

RESUMO

O objetivo deste Produto Tecnológico (PTT) foi identificar o indicador que represente os índices contábeis do conjunto de organizações sociais que atuam no setor de saúde gerenciando contratos de gestão no setor público. No Edital de Chamamento é informado a intenção da administração pública em fazer parcerias com organizações sociais para gestão de unidades de saúde ou educacional. O chamamento público visa a escolha do melhor projeto. Nos editais, além de outras exigências é solicitado aos selecionados, a Boa Situação Financeira (BSF) comprovada por meio de índices contábeis como de Liquidez Geral, Solvência Geral e Liquidez Corrente igual ou maiores que 1. O Acórdão TCU 354/2016 determina que a origem da exigência do indicador “1” seja sempre justificado no processo. A SESA publicou o Edital 001/2022 com as mesmas exigências. O Edital foi suspenso por mandado judicial. Com a necessidade de justificar essa origem levantou-se todos os editais de chamamento publicados de janeiro/2021 a janeiro/2023 e disponibilizados no Portal da OSS. Foram 59 editais de chamamento com 38,98% baseado diretamente em índices de liquidez. Identificou-se quatro grupos distintos de OSS que atuam ou prestam serviços para os usuários do SUS. Esse conjunto totalizou 111 OSS e foram encontradas e analisadas 73 demonstrações contábeis ou 65,77% da amostra. Como resultado o ILG com valores extremos possui a mediana de 0,75; sem os valores extremos a mediana é de 0,71. Para o ISG com valores extremos a mediana é de 1,40. Sem valores extremos a mediana é de 1,24. Para o ILC com valores extremos a mediana é de 1,16. Sem valores extremos a mediana é de 1,06. Observa-se que a metodologia torna a exigência adequada ao mercado de Organizações filantrópicas e acessível a todos os entes da federação produzirem seus indicadores para edital de chamamento.

Palavras-chave: Índice de boa situação financeira; Edital de chamamento público; Contrato de gestão.

1. INTRODUÇÃO

No direito administrativo brasileiro os princípios constitucionais da legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência devem ser percebidos em todos os atos que demandam a presença do setor público (Brasil, 1988; França, 2000). Os contratos e ajustes na administração pública brasileira seguem ritos próprios, estabelecidos em legislação que devem ser observados (Meirelles, 1995; Santos & Silva, 2012). Esses ritos se transformam em rotinas, como é o caso do uso de indicadores de liquidez para as licitações de aquisição de bens, serviços ou obras (Lei 8666/1993; Lei 14.133/2021), e ampliados para chamamento público de contrato de gestão (Lei 993/2021) nos governos estaduais.

Com o Advento da New Public Management (NPM) ou Administração Gerencial adotada na década 80/90, seguindo os passos de países centrais como Estados Unidos, Inglaterra, Austrália e outros, o Brasil adotou o modelo para gerenciamento de unidades hospitalares públicas por organizações do terceiro setor (Bresser Pereira, 2002). Com a publicação da Lei Federal nº 9.637/98, se passou a qualificar como organizações sociais pessoas jurídicas de direito privado, sem fins lucrativos, cujas atividades além de outras, fossem dirigidas à gestão de unidades ou serviços de saúde (Lei Federal 9.637/98).

A oportunidade nascida desse novo mercado para as organizações filantrópicas existentes fez surgir no terceiro setor brasileiro organizações sociais apenas para esse fim, sem qualquer vínculo na filantropia passada. Esses novos serviços se concretizam por meio de contrato de gestão de unidades hospitalares públicas (Fernandes *et al.*, 2018).

Acompanhando esse movimento, o estado do Espírito Santo publicou a Lei Complementar 489/2009 substituída pela LC 993/2021, ambas autorizando o modelo de gestão hospitalar em solo capixaba. No ano de 2011, a Secretaria de Estadual de Saúde (SESA) assinava o primeiro contrato de gestão para o Hospital Estadual Central (HEC) com a organização social de saúde (OSS) Irmandade Santa Catarina. Em 2012, foi a vez de passar a gestão do Hospital Estadual Jayme dos Santos Neves (HEJSN) para a OSS Associação Evangélica Beneficente Espiritosantense (AEBES). Em 2015 é entregue para a OSS Pró Saúde a gestão do Hospital de Urgência e Emergência (HEUE). Em 2017, ocorreu a transferência de gestão do Hospital Infantil e Maternidade Alzir Bernardino Alves (<https://saude.es.gov.br/editais>).

Em dezembro de 2020, durante a pandemia, com a alegação de prejuízos financeiros, a OSS entregou o contrato de gestão do HEUE. A SESA, por meio de contrato emergencial, buscou outra OSS para gerenciamento da unidade. Em virtude da crise sanitária esse contrato vem se renovando por outras vezes. Pressionada pela legislação e por Órgãos de Controle, somente em 02/05/2022 a SESA publicou o edital nº 001/2022 de convocação pública (Chamamento Público) para parceria com OSS, no sentido de selecionar a melhor proposta técnica para gerenciamento da unidade hospitalar.

A convocação buscou selecionar pessoa jurídica de direito privado, sem fins lucrativos, cujas atividades sejam dirigidas à saúde, e que estivessem qualificadas em conformidade com a Lei Complementar 993/2021 ou que fosse qualificada durante o chamamento público.

Nesse edital, assim como em outros publicados por outras unidades da federação, foram requeridas condições para a participação das organizações sociais

candidatas ao contrato de gestão. São definidas condições de impedimentos bem como condições como pré-requisitos. Nas condições de impedimento procura-se avaliar condições passadas das participantes. E as exigências de pré-requisito tem como pressuposto a situação atual da organização para assumir e honrar compromissos futuros ou se a mesma se encontra em situação desfavorável em relação a sua situação econômico-financeira.

O item 2.3 do edital 001/2022 possui esses requisitos. São condições de impedimento para os participantes: que estejam sob falência, dissolução ou liquidação; declaradas inidôneas pelo Poder Público; consorciadas; impedidas de contratar com a Administração Pública; que estejam, de qualquer forma, inadimplentes com o Estado do Espírito Santo ou cumprindo sanções aplicadas pela Administração Pública; Entidade que tenha perdido a qualificação de Organização Social.

Como pré-requisito, o edital prevê que as participantes, deverão comprovar a boa situação financeira (BSF) por meio de índices contábeis apurados em seu Balanço Patrimonial (2.5, item I); sua Idoneidade Financeira (2.5, item II); Regularidade Fiscal (2.5, item III); e outros documentos (2.5, item IV).

Essa comprovação de BSF da entidade deveria ser comprovada pela análise do balanço patrimonial devidamente assinado pelo responsável técnico e gestor responsável, a partir do cálculo do Índice de Liquidez Geral - ILG, Índice de Solvência Geral – ISG e Índice de Liquidez Corrente – ILC, onde não poderiam ser inferiores a 01 (um), conforme fórmulas demonstradas no edital, podendo o balanço ser atualizado por índices oficiais na hipótese de encerrados há mais de 03 (três) meses da data de sua apresentação, vedada a substituição por Balancetes e Balanços provisórios.

Em atendimento ao Edital 001/2022, 7 participantes entregaram as propostas. Antes da abertura dos envelopes, a participante “A” ingressou com Mandado de Segurança com o pedido de liminar impugnando o item 2.5 do Edital, alegando que o chamamento público padece de vício violador ao princípio da competitividade, na medida em que exige das Entidades participantes a comprovação de boa situação financeira mediante ao cálculo do Índice de Liquidez Geral (ILG), do Índice de Solvência Geral (ISG) e do Índice de Liquidez Corrente (ILC), não inferiores a 01 (um).

Por Decisão judicial proferida no PROCESSO Nº 5017734-36.2022.8.08.0024, foi suspenso o trâmite do processo regido pelo Edital nº 001/2022 até o julgamento meritório. Com a suspensão do Edital a SESA e a Procuradoria Geral do Estado (PGE) se movimentaram para a defesa do processo.

O Acórdão 356 de 2016 originário da Súmula 289 do TCU defende que

(...) A exigência de índices contábeis de capacidade financeira, a exemplo dos de liquidez, deve estar justificada no processo da licitação, conter parâmetros atualizados de mercado e atender às características do objeto licitado, sendo vedado o uso de índice cuja fórmula inclua rentabilidade ou lucratividade.”

Com esta decisão estampada do Acórdão 356 de 24/02/2016 é então solicitado à administração estadual, estudo que justifique ou altere os índices solicitados no Edital 001/2022.

Em reunião entre a SESA, SECONT e PGE acerca do Mandado de Segurança ficou definido a elaboração de Metodologia para Nota Técnica ou Projeto Tecnológico (PTT) que subsidiasse a Administração para esse e demais editais de Chamamento Público. Não ficou estabelecido nenhum procedimento, apenas ficou a atribuição ao coordenador do Projeto de Uso de Sistemas de Controle Gerencial de Custos em

Unidades de Serviços de Saúde da Rede Estadual – PSCGc instituído pela Portaria ICEPI/SESA nº 010-R, 25/05/2022 para desenvolver a metodologia.

1.1 QUESTÃO PROBLEMA

Assim, baseado nas discussões acima, a questão problema desse estudo é identificar indicadores que represente o conjunto de organizações filantrópicas que atuam no setor de saúde gerenciando contratos de gestão em organizações hospitalares do setor público para os Índices de Liquidez Geral, Solvência Geral e Liquidez Corrente?

Os índices serão extraídos dos grupos de contas contábeis – Ativo Circulante e Não Circulante; Passivo Circulante e Não Circulante; e Patrimônio Líquido – itens da formação do Balanço Patrimonial, integrante das demonstrações Contábeis (DCONS) publicadas pelas organizações sociais de saúde.

1.2 JUSTIFICATIVA PARA O PROBLEMA

O primeiro passo foi identificar se o Acórdão 356/2016 do TCU estava sendo atendido. Como justificativa para o problema, buscou-se verificar na Internet que se algo havia mudado com relação à orientação do TCU, onde estipulava que a solicitação de índices de liquidez, sejam esses justificados no processo da licitação ou chamamento público, contenham parâmetros atualizados de mercado, atendendo às características do objeto licitado.

A pesquisa na Internet buscou verificar como os editais de chamamento público definem os pré-requisitos para os participantes. A pesquisa foi exclusiva no site do portal das OS, gerenciado por pessoas interessadas em reunir conhecimento e

informações sobre o modelo de gestão pública por meio de Organizações Sociais, todos os editais são disponibilizados aos interessados <https://www.portaldasos.com.br/editais/chamamento-publico/>.

Com a necessidade primária de conhecer a cultura nacional, atualmente praticada quanto aos índices utilizados para medir a boa situação financeira (BSF) em chamamentos públicos, buscou-se diretamente no Portal das OSS (<https://www.portaldasos.com.br/editais/chamamento-publico/>) todos os Editais de 2021 a 2023, totalizando 59 peças publicadas, abrangendo os estados como: Bahia, Ceará, Espírito Santo, Goiás, Mato Grosso, Minas Gerais, Pará, Paraná, Pernambuco, Rio de Janeiro, Rio Grande do Norte, Santa Catarina, São Paulo.

O resultado sintetizado está demonstrado na Tabela 1 a seguir:

TABELA 1: EXIGÊNCIAS PARA QUALIFICAÇÃO DE BSF EM CHAMAMENTOS PÚBLICOS DE 2021 A 2023

Tipo de Exigência	Quantidade	%
Não Informam Indicadores para Qualificação	17	28,81%
Certidão Civil ou de Falência	4	6,78%
Outras Exigência das OSS - BP e DR financeiro atualizado e autenticado	3	5,08%
BSF da OSS - Baseado em Indicadores de Liquidez	23	38,98%
BSF da OSS - Com Manifestação do Contador Baseado em Indicadores	12	20,34%
Total	59	100,00%

Fonte: Elaborado pelo autor.

E municípios como: Alfenas, Anápolis, Aparecida, Araçariguama, Araçatuba, Araguari, Baixa Grande, Barueri, Cedral, Cotia, Cretéus, Embu das Artes, Estância Turística de Itu, Frecheirinha, Gandu, Guarulhos, Igaratá, Itapema, Jaciara, João Câmara, Mafra, Medianeira, Nazaré Paulista, Olinda, Paraíso, Paraty, Registro, Rio das Flores, Rio de Janeiro, Santo André, São Gonçalo, São José do Egito, São Paulo, Vila Velha/ES.

Observa-se que a BSF nos editais ora é requerida baseada diretamente em índices de liquidez 38,98% dos casos ou na manifestação do contador quando deverá afirmar a boa situação financeira da OSS em 20,34% dos editais analisados. A BSF baseada em índices de liquidez representa 59,32% das exigências. Se considerarmos a ação direta do contador em 5,08% de outras exigências, o percentual cresce para 64,41% da justificativa dessa Nota Técnica ou PTT.

Os editais de chamamento público que não informam indicadores para a qualificação se concentram em: 1 município de Frecheirinha no Ceará, 2 municípios em Santa Catarina – Itapema e Mafra – e 14 editais no governo estadual de São Paulo que tem uma forma de chamamento diferenciada onde não é demonstrado a exigência para qualificação econômica ou situação financeira das participantes.

No item do Edital 001/2022 além da comprovação de boa situação financeira da entidade, são requeridas outras exigências, entretanto nosso tema de discussão está limitado apenas ao item I que trata da boa situação financeira da entidade. A seção a seguir vai tratar do histórico e diferenças entre os dois grupos de OSS surgido com o processo de transferência de gestão de unidades hospitalares no Brasil.

1.3 HISTÓRICO

Atualmente na área da saúde, ponto focal desse estudo, duas categorias de Organizações Sociais Filantrópicas (ORGFIL) se destacam para a gestão de contratos de gestão: (i) As organizações filantrópicas ou hospitais filantrópicos, com estrutura própria hospitalar (OSR); e (ii) as organizações filantrópicas com apenas estruturas administrativas (OSAD), ambas aptas a concorrerem entre si para fazerem o gerenciamento de contratos de gestão de unidades hospitalares do setor público.

As primeiras, são ORGFIL com anos de dedicação na área da saúde, foram e continuam sendo a única opção de atendimento público de saúde em determinadas regiões do Brasil. Todas credenciadas ao SUS, são organizações privadas que ofertam serviços ou procedimentos em substituição ou complementarmente à rede pública, ou inovadores ainda sem referência na administração pública. A percepção dos usuários é que são entidades de natureza pública. Essas características das organizações sociais “raiz” as fizeram arriscar e ainda arriscam recursos próprios na saúde do brasileiro.

A organizações sociais com estruturas apenas administrativas não possuem estruturas físicas de saúde, só administram unidades hospitalares de terceiros (setor público) e foram estabelecidas recentemente, pós-movimento da Nova Gestão Pública, não fazem a filantropia, não arriscam recursos próprios na saúde, mas apenas gerenciam recursos vinculados ao contrato de gestão. São reconhecidas por desempenharem um importante papel no setor que atuam, haja vista que a expertise de gestão administrativa as faz focarem no resultado, obtendo eficiência operacional.

As primeiras, por sua vocação principal voltadas exclusivamente para a filantropia e a expertise na oferta de serviços de saúde por anos a fio, estão ampliando sua área de atuação, passando agora a buscarem contratos de gestão juntos a administração pública. Essa atitude pode ser considerada como um ganho para ambos, trazido pelo Modelo Gerencial. Para o setor público o ganho é contar com a experiência de quem está acostumado a assistência ao próximo e o zelo de fazer gestão com poucos recursos.

O segundo grupo, estabelecido com propósito definido apenas para a gestão administrativa de contratos de gestão, com seu corpo técnico estabelecido apenas

para a gestão de negócios, com o passar do tempo passam a adquirir experiência na gestão assistencial de saúde, se tornando também uma opção para o gerenciamento de unidades hospitalares por meio de contratos de gestão.

Entretanto duas diferenças na literatura são apontadas entre esses 2 grupos de organizações. A prática assistencial e a estrutura financeira das demonstrações contábeis.

A prática assistencial é fundamental para a aquisição de experiência na área de saúde ou assistencial. Para a obtenção dessa prática são necessários o contínuo investimento em assistência (filantropia) e o aprendizado organizacional. O investimento em saúde é decorrente da prática diária dessa atividade em uma unidade hospitalar; e o aprendizado organizacional é decorrente da acumulação de soluções desenvolvidas na prática assistencial. Para que ambos os processos aconteçam é necessário a organização possuir uma unidade hospitalar.

A segunda diferença entre os dois grupos é encontrada nas informações financeiras produzidas na contabilidade e reportadas à sociedade. Enquanto o 1º grupo de organizações que fazem filantropia “raiz” carregam em seus demonstrativos financeiros, fatos e atos contábeis registrados de atuação filantrópica de décadas anos nessa área; o segundo grupo por não fazer filantropia “raiz” e arriscar-se apenas na execução de contratos de gestão reportará uma “saúde” financeira mais equilibrada em termos de indicadores financeiros, quanto ao seu endividamento e demais obrigações.

Para a concorrência na habilitação de contratos de gestão o setor público recorre ao “chamamento público” espécie de licitação do qual existem regras

definidas no Edital, em que onde são considerados como iguais os 2 grupos de organizações sociais.

O contrato de gestão normalmente é executado com valores de procedimentos acima da tabela SUS. O parâmetro para contratualização do Estado com as **ORGFIL** raiz normalmente tem se baseado em valores de referência da Tabela SUS e alguns incentivos fazendo com que a Rede Assistencial possa manter essas estruturas funcionando.

Artigo publicado 06/04/2016, no site da CMB (<https://www.cmb.org.br/cmb/index.php/institucional/quem-somos/historico>), intitulado “A história de misericórdia das Santas Casas”, revela uma situação aproximada dessa atuação:

(...) A partir da organização do SUS, através formulação político-estratégica da 8.^a Conferência Nacional de Saúde, que resultou na inclusão do SUS na Constituição Federal, o setor filantrópico ingressou de uma vez no modelo de assistência com participação efetiva no atendimento e na contribuição de formulação de políticas públicas de saúde, tornando-se parte integrante e essencial para o sistema.”

A proximidade das organizações filantrópicas, de solução passou a ser o problema, conforme o artigo de 06/04/2016:

(...) Para os hospitais sem fins lucrativos, em sua maioria responsável pelo atendimento de Alta e Médica Complexidade, essa ligação com o sistema público, no entanto, passou a representar um problema, já que seu financiamento é deficitário. Atrelados à Saúde Pública, por força constitucional, os hospitais dependem, ainda hoje, da vontade política para aumentar os recursos da Saúde. Enquanto isso, os hospitais estão endividados e junto à Confederação das Santas Casas e Hospitais Filantrópicos (CMB), buscam uma solução.”

A situação retratada anteriormente, ainda perdura atualmente para as OSR. Em uma pesquisa rápida no site de busca Google com palavras-chave “crítica a Tabela

SUS” encontramos aproximadamente 10.800.000 artefatos de citações. Foram relacionados apenas 9 artefatos das 3 páginas iniciais da pesquisa:

23 de abr. de 2019 — Um dos setores mais afetados é o dos hospitais filantrópicos, responsáveis por boa parte do atendimento do SUS. Levantamento da Federação das ... Debatadores reclamam de defasagem nos valores da tabela ... <https://www.camara.leg.br › noticias › 556048-debated...> Existe uma tabela SUS de procedimentos e que vem da década de 80 oriunda do ... A crítica não deve ser contra o termo tabela, pois mesmo sem este nome."Reflexão sobre a existência da Tabela SUS" - COSEMS-PB – <https://cosemspb.org › reflexao-sobre-a-existencia-da-ta...>

Tabela SUS, uma verdade inconveniente - Jornal Correio. 20 de ago. de 2020 — Há anos os municípios precisam conviver com um grande inconveniente: a tabela do Sistema Único de Saúde (SUS). Sem um aumento linear há mais ... <https://www.correio24horas.com.br › Notícias › artigo>”

Tabela do SUS não paga nem gasolina do médico - 25 de mar. de 2022 — Médicos têm reclamado, com razão, da defasagem da tabela do SUS para remunerar procedimentos realizados. Apesar de pagar mais de R\$70 mil ... <https://www.jornaldeuberaba.com.br › noticia › tabela-...>”

Sem reajuste na tabela do SUS, hospitais não poderão pagar ... Sem reajuste na tabela do SUS, hospitais não poderão pagar piso dos enfermeiros, alerta Vereador Dr. Epon. 27/03/2022. Ascom CMP. O governo federal aprovou ...<https://camarapenedo.al.gov.br › Notícias>”

União é condenada à revisão dos valores da tabela de ... - TRF1 - 15 de jun. de 2022 — ... para que a União revisasse os valores da tabela de procedimentos ... da tabela de procedimentos ambulatoriais e hospitalares do SUS - <https://portal.trf1.jus.br › portaltf1 › imprensa › noticias>”

Crise na saúde volta ao plenário e deputados criticam ... 6 de set. de 2017 — A crise na saúde barriga verde voltou a ser debatida no plenário com críticas contundentes à Tabela SUS. “O mutirão de cirurgias paga um ... https://agenciaal.alesc.sc.gov.br › noticia_single › crise-...”

Presidente da Confederação das Santas Casas critica tabela ... Segundo Rogatti (foto), a tabela do SUS está defasada há mais de 10 anos, e de cada 100 reais gastos, o hospital recebe somente 60 reais. “Definitivamente isso ... <https://blogdopco.com.br › fique-por-dentro › presiden...>”

Dia D da Diálise 2021 reivindica reajuste de 46% na tabela SUS - 28 de jul. de 2021 — Com o crescente aumento de pacientes renais e com as clínicas em situação de insolvência e sem capacidade de expansão, torna-se crítica à ... <https://portalhospitaisbrasil.com.br › dia-d-da-dialise-20...>”

Existem evidências quanto à afirmação de que a receita recebida não é suficiente para cobertura dos custos totais dos serviços de saúde prestados como filantropia e conseqüentemente os indicadores financeiros produzidos nas demonstrações contábeis das OSR podem ser menores que o necessário para sua continuidade. As OSAD não sofrem desses desajustes, pois não entram em filantropia. O convencimento da defasagem dos valores a serem reembolsado pela da Tabela SUS (SIGTAP) tem respaldo na publicação recente onde haverá ação de cirurgia eletivas, com R\$ 600,0 milhões para compra de procedimentos em até 3 vezes a tabela oficial do SUS.

(...) A proposta apresentada é para, nesse primeiro momento, ter algo em torno de R\$ 600 milhões para os Estados e municípios trabalharem. Isso é o que foi acertado e o que o ministério deve anunciar. Posteriormente aos 100 primeiros dias de governo, vamos trabalhar uma proposta para os quatro anos. A ideia é que tenhamos R\$ 3,5 bilhões para, em quatro anos, executarmos e acabarmos com a fila", disse o presidente do Conasems ao Estadão.

Ele afirmou que, pelo que vem sendo combinado entre ministério, Estados e municípios, a portaria dará liberdade para os governos locais usarem o valor para ampliar o número de procedimentos feitos na sua própria rede ou firmar parcerias com a iniciativa privada ou instituições filantrópicas como as Santas Casas para aumentar o número de procedimentos ofertados." (<https://www.terra.com.br/vida-e-estilo/saude/ministerio-da-saude-deve-anunciar-nesta-quinta-verba-milionaria-para-reduzir-filas-no-sus,38e50165db6c89927f98996c17383173iyr24psz.html>)

No entanto, o passado de anos de desequilíbrio entre o custo (despesa) dos serviços e o recebimento de recursos (receitas) é sentido o impacto nas finanças das organizações filantrópicas raiz, fazendo com que essas para a sobrevivência recorram ao mercado financeiro, buscando recursos (receita) extras por meio de empréstimos financeiros subsidiados.

Esses empréstimos com juros subsidiados pelo banco oficial do governo, são adiantamento de receitas de serviços futuro, entram no caixa da organização tomadora, imediatamente são utilizados para pagamento de dívidas atrasadas com

fornecedores. Na organização tomadora do empréstimo essa dívida é registrada no passivo circulante (curto prazo) e no Passivo Não Circulante (longo prazo).

É uma troca de obrigações (dívidas) no passivo da organização filantrópica raiz, sendo que agora essa dívida é com juros.

Sai a dívida com o fornecedor privado e entra a dívida com o banco oficial (governo). Assim a dívida passa a ser com quem deveria remunerar os serviços pelo “valor justo”.

Nesse cenário de desequilíbrio entre dois tipos de organizações classificadas como filantrópicas se desenvolverá a competição para assunção de contratos de gestão de unidades hospitalares.

1.4 INTERVENÇÃO DO PODER JUDICIÁRIO NO EDITAL 01/2022

Após a publicação do Edital 001/2022 os prazos para a entrega das propostas foram seguidos e analisados pela Comissão de Seleção e Qualificação (CSQ) designada. A sessão pública de abertura dos envelopes 01 e 02 com as propostas das 7 entidades participantes foi realizada em 02/06/2022. Antes da CSQ analisar os índices econômico-financeiros e comunicar o resultado aos participantes, a participante “A” recorreu ao judiciário, com pedido de liminar contra o Edital 001/2022.

A participante “A” ingressou com Mandado de Segurança com o pedido de liminar impugnando o item 2.5 do Edital, alegando que o chamamento público padece de vício violador ao princípio da competitividade, na medida em que exige das Entidades participantes a comprovação de boa situação financeira mediante ao cálculo do Índice de Liquidez Geral (ILG), do Índice de Solvência Geral (ISG) e do Índice de Liquidez Corrente (ILC), não inferiores a 01 (um).

Por decisão judicial proferida no Processo Nº 5017734-36.2022.8.08.0024, foi suspenso o trâmite do processo regido pelo Edital nº 001/2022 até o julgamento meritório. Com a suspensão do Edital a SESA e a Procuradoria Geral do Estado (PGE) se movimentam para a defesa do processo.

A SESA por meio da CSQ justificou que a exigência de índices com resultado igual ou superior a 1 têm sido recorrentes e com habitualidade pela Administração Estadual desde as primeiras experiências com a modalidade Contrato de Gestão, constando expressamente já na Portaria nº 47-R/2011 da SEGER.

A PGE por outro lado emitiu o Despacho PGE/PPE Nº 00010/2022 alegando que a não exigência do item 2.5 do Edital haveria infringência da Lei Federal nº 8.666/93 e do princípio da ampla competitividade se fosse adotado a comprovação dos referidos índices fosse por prestação de garantia. Reforça ainda que, quanto à substituição dos Índices pela prestação de garantia, a Lei Complementar nº 993/2021 possui regime específico sobre o ponto, conforme parágrafo 2º do artigo 17 onde não menciona a troca de índices por garantia.

A SESA se defendeu, conforme parecer nos autos que historicamente os resultados dessa exigência têm sido favoráveis à administração Pública pelos resultados produzidos até o presente, ressaltando a ampla fiscalização do Tribunal de Contas e do Ministério Público Estaduais, e que o requisito não apresentou risco à competitividade nas seleções públicas, enquanto, por outro lado, se mostrou satisfatório na indicação da saúde financeira das entidades.

A PGE mesmo reconhecendo a impossibilidade sobre tal pedido, admite que “(...) a discussão sobre a relativização, ou ampliação, da exigência legal em situações com fatores excepcionais envolvidos (que sequer foram suscitados no presente caso),

não há dúvida quanto a estrita legalidade da previsão do Item 2.5 do Edital nº 01/2022.” Ao final pede ao juízo que seja julgada improcedente a Impugnação apresentada e administrativamente contesta a adequação do resultado em prol da participante “A”.

Entretanto esses argumentos não desfizeram a determinação contida na liminar expedida pela justiça impugnando o item 2.5 do Edital, trazendo em seu bojo a seguinte recomendação:

(...) existem diversas formas de aferir a saúde financeira das entidades, sendo a análise do balanço patrimonial mediante cálculo de liquidez apenas uma delas. Nesse sentido é a Súmula 275 do TCU:

Súmula 275 do TCU: Para fins de qualificação econômico-financeira, a Administração pode exigir das licitantes, de forma não cumulativa, capital social mínimo, patrimônio líquido mínimo ou garantias que assegurem o adimplemento do contrato a ser celebrado, no caso de compras para entrega futura e de execução de obras e serviços.”

Por fim, consigno que a exigência de índices contábeis de capacidade financeira, a exemplo dos de liquidez, deve estar justificada no processo de licitação, deve conter parâmetros atualizados de mercado e deve atender às características do objeto licitado, sendo vedado o uso de índice cuja fórmula inclua rentabilidade ou lucratividade (S 289, TCU).

Portanto, ainda que a legislação estadual não mais exija a análise de liquidez para qualificação da entidade como Organização Social, caso a Administração optasse por utilizá-la como critério de classificação no referido procedimento de chamamento, deveria ser elaborado uma justificativa adequada, fato que, no caso não ocorreu.

Sendo assim, ao menos neste momento processual, entendo por preenchido o requisito da **probabilidade** do direito.

O Justiça determinou a SESA que demonstrasse o cálculo para a exigência do indicador de BSF, suspendendo ao final o trâmite do processo do Edital 001/2022 até o julgamento. Assim a SESA suspendeu todo o processo e buscou junto a PGE e SECONT proposta para avançar com o chamamento público.

1.1.1 Nota Técnica da SESA para Órgão de Controle

Para evitar o seu afastamento do chamamento público o argumento utilizado pela participante “A” se baseou no Acórdão/TCU nº 354/2016 de 24/02/2016 do Tribunal de Contas da União no Processo administrativo TC nº 014.542/2009-3 onde foi convertido em súmula o anteprojeto 26/2009 que sobre a “Exigência de Índices Contábeis em Licitações para fins de qualificação Econômico-Financeira. A conversão em súmula teve o entendimento pacificado no TCU que:

(...) a exigência de índices contábeis de capacidade financeira, a exemplo dos de liquidez, deve estar justificada no processo da licitação, conter parâmetros atualizados de mercado e atender às características do objeto licitado, sendo vedado o uso de índice cuja fórmula incluía rentabilidade ou lucratividade.” (Acórdão/TCU nº 354/2016)

Ainda é discorrido no Acórdão/TCU nº 354/2016 de 24/02/2016 que no parecer emitido pela Secretaria de Licitações, Contratos e Patrimônio, anexo aos autos é destacado que:

(...) O legislador, ao facultar o estabelecimento de índices contábeis, procurou conceder à Administração a prerrogativa de aferir de forma objetiva a situação econômico-financeira dos licitantes, de modo a evitar a contratação de empresas sem condições de cumprir os compromissos a serem assumidos quando da licitação. A grande dificuldade é definir em quais situações e condições seria aceitável a fixação desses índices, quais seriam os indicadores e qual seria o valor admissível para cada um deles’ (grifou-se)” (Acórdão/TCU nº 354/2016).

E aponta como se tem manifestado o TCU nos casos em que sejam acionados:

(...)Quando este assunto se apresenta ao TCU, as decisões do Tribunal resultam invariavelmente em determinação para que seja devidamente justificada no processo administrativo da licitação a adoção de índices contábeis para a avaliação da qualificação econômico-financeira das licitantes, assim como a fixação no edital de valores limites para esses índices, tal como se observa nos seguintes excertos dos arestos colacionados à pç. 4 dos autos” (Acórdão/TCU nº 354/2016).

A justificativa para a comprovação de boa situação financeira mediante cálculo de Índices ou o **Mito da Liquidez** foi assunto discutido por Hopp e Leite (1989) onde

os autores questionam o uso de indicadores de liquidez pré-estabelecidos pelos analistas tradicionais, onde colocam a empresa em uma situação de falência e continuam:

(...) Embora esses índices sejam fáceis de calcular, é primordial que o usuário esteja ciente da condição estática da informação e que as dívidas sejam resgatadas pelo fluxo de recursos produzidos pelas operações dos ativos e não pela sua liquidação. Os índices financeiros têm sido supervalorizados como instrumento eficiente de previsão de falências de empresas, sendo que ultimamente o fluxo de caixa tem sido considerado como um melhor indicador de dificuldades financeiras das empresas. (p.63)

E em sua conclusão os autores defendem que:

(...), não é a realização total dos ativos circulantes que vai fornecer recursos para o pagamento das dívidas de curto prazo. A operação da empresa é que gerará fluxos de recursos (conceito dinâmico, em oposição à estática do balanço patrimonial) para o pagamento dos seus compromissos. (p.65)

A conclusão acima vai ao encontro da determinação do § 1º do item I, do artigo 31 da lei 8.666/93 que segundo o qual a exigência de índices é para verificar a capacidade financeira do licitante pelo compromisso assumido, ou seja, verificar a capacidade de geração do fluxo de caixa da organização, frente a outros negócios, já que o contrato de gestão não visa lucro para o executor.

Assim, a justificativa para esse estudo encontra respaldo na manifestação do Acórdão/TCU nº 354/2016 a qual orienta para que seja justificado no processo administrativo de chamamento público - Edital 001/2022 – a escolha de valores limites de 1,00 para os índices contábeis. A justificativa sobre a exigência para que os participantes apresentem indicadores financeiros (liquidez) positivos, igual ou maior que 1 não foi apontado no processo e a Comissão de Seleção e Qualificação da SESA quando inquirida pelos Órgãos de Controle justificou em sua defesa da seguinte forma:

(...) resultado igual ou superior a 1 têm sido exigidos com habitualidade pela Administração Estadual desde as primeiras experiências com a modalidade

Contrato de Gestão, constando expressamente já na Portaria nº 47-R/2011 da SEGER.” (Parecer PGE/PCA Nº 00012/2022, peça #11 processo e-docs 2022-77Z16).

2. REFERENCIAL TÉCNICO

2.1 A APLICABILIDADE DA LEGISLAÇÃO – COMO SOLUCIONAR?

O ponto central dessa Nota Técnica ou PTT encontra-se na discussão do pedido do § 2º do artigo 17 da LC estadual 993/2021 que define para o edital de convocação do chamamento público BSF dos participantes. Para a assunção de contrato de gestão, por precaução a LC exige dos participantes uma Boa Situação Financeira (BSF) demonstrado por meio índices de liquidez, extraídos do Balanço Patrimonial assinadas por profissional habilitado.

Em atenção a essa exigência, normalmente (culturalmente) a administração pública recorre ao item da habilitação econômico-financeira, tratado nas leis de licitações e contratos - lei 8.666/93 (revogada) e a lei 14.133/2021 (atual) utilizada por todos os entes da federação. A lei 8666/93 em seu artigo 31 limita quanto a qualificação econômico-financeira a seguinte documentação:

(...)

I - balanço patrimonial e demonstrações contábeis do último exercício social, já exigíveis e apresentados na forma da lei, que comprovem a boa situação financeira da empresa, vedada a sua substituição por balancetes ou balanços provisórios, podendo ser atualizados por índices oficiais quando encerrado há mais de 3 (três) meses da data de apresentação da proposta” (Art.31 LC. 8666/93).

Em seu parágrafo 1º defende que a exigência de capacidade financeira se limita aos compromissos a serem assumidos:

(...)

§ 1º A exigência de índices limitar-se-á à demonstração da capacidade financeira do licitante com vistas aos compromissos que terá que assumir caso lhe seja adjudicado o contrato, vedada a exigência de valores mínimos de

faturamento anterior, índices de rentabilidade ou lucratividade” (Redação dada pela Lei nº 8.883, de 1994)

A nova Lei das Licitações 14.133/2021 definiu para a habilitação econômico-financeira o seguinte tratamento:

(...)

Art. 69. A habilitação econômico-financeira visa a demonstrar a aptidão econômica do licitante para cumprir as obrigações decorrentes do futuro contrato, devendo ser comprovada de forma objetiva, por coeficientes e índices econômicos previstos no edital, devidamente justificados no processo licitatório, e será restrita à apresentação da seguinte documentação:

I - balanço patrimonial, demonstração de resultado de exercício e demais demonstrações contábeis dos 2 (dois) últimos exercícios sociais;

II - certidão negativa de feitos sobre falência expedida pelo distribuidor da sede do licitante.

§ 1º A critério da Administração, poderá ser exigida declaração, assinada por profissional habilitado da área contábil, que ateste o atendimento pelo licitante dos índices econômicos previstos no edital.

§ 2º Para o atendimento do disposto no caput deste artigo, é vedada a exigência de valores mínimos de faturamento anterior e de índices de rentabilidade ou lucratividade.

§ 3º É admitida a exigência da relação dos compromissos assumidos pelo licitante que importem em diminuição de sua capacidade econômico-financeira, excluídas parcelas já executadas de contratos firmados.

§ 4º A Administração, nas compras para entrega futura e na execução de obras e serviços, poderá estabelecer no edital a exigência de capital mínimo ou de patrimônio líquido mínimo equivalente a até 10% (dez por cento) do valor estimado da contratação.

§ 5º É vedada a exigência de índices e valores não usualmente adotados para a avaliação de situação econômico-financeira suficiente para o cumprimento das obrigações decorrentes da licitação.

§ 6º Os documentos referidos no inciso I do caput deste artigo limitar-se-ão ao último exercício no caso de a pessoa jurídica ter sido constituída há menos de 2 (dois) anos.

A nova lei complementar 14.133/2021 não afastou a exigência de indicadores contábeis para a BSF o pode se presumir que as demandas jurídicas permanecerão

caso uma metodologia para justificativa do indicador solicitado não seja conhecida dos participantes.

Em atendimento ao solicitado item 2.5, I do Edital 01/2022, apenas 7 (sete) participantes entregaram o balanço patrimonial para a apuração da Boa Situação Financeira. Só tivemos acesso (processo ainda sob sigilo) a Ata de Abertura das Propostas. Não foi dado acesso às Demonstrações Contábeis. A partir do nome das participantes, recorremos a Internet na busca da publicação de suas informações contábeis. Na Tabela 2, demonstrada a seguir pode não ser a informação fornecida pela participante.

TABELA 2: ÍNDICES APURADOS PARA AVALIAÇÃO DA BOA SITUAÇÃO FINANCEIRA DOS PARTICIPANTES

Índice	A	B	C	D	E	F	G
Liquidez Geral	0,75	1,08	1,00	1,24	1,12	1,07	DF não encontrada
Solvência Geral	1,17	1,09	1,00	1,29	1,12	1,11	
Liquidez Corrente	1,16	1,09	1,00	1,26	1,12	1,56	

Fonte: Elaborado pelo autor.

Não foi possível identificar os índices da participante “G”. Observa-se que apenas o participante “A” possui o Índice de Liquidez Geral menor que 1 (um).

O estudo terá como resultado uma Nota Técnica ou PTT com metodologia para responder ao questionamento do da participante “A” e justificar o recomendado no Acórdão/TCU nº 354/2016, para o processo de chamamento público sobre qual é o índice a ser adotado para o Índice de Liquidez Geral (ILG), do Índice de Solvência Geral (ISG) e do Índice de Liquidez Corrente (ILC) e se o 1 (um) é uma medida suportável.

2.2 O BALANÇO PATRIMONIAL DAS ORGANIZAÇÕES SOCIAIS

A fonte para o cálculo dos Índices de Liquidez é o Balanço Patrimonial que integra as Demonstrações Contábeis da organização. As Demonstrações Contábeis retratam resumidamente os efeitos patrimoniais e financeiros, em situações estáticas (Balanço Patrimonial) e dinâmicos (DRE) das transações ocorridas na organização, por meio do agrupamento desses efeitos em classes, condensando-os de acordo com as suas características econômicas. Essas classes amplas são denominadas de elementos das demonstrações contábeis (Resolução CFC 1.374/2011).

O balanço patrimonial é composto pelos ativos, passivos e patrimônio líquido. Esses elementos estão diretamente relacionados à mensuração da posição patrimonial e financeira da organização. A Resolução - CFC 1374/2011 define esses elementos como:

(...) (a)ativo é um recurso controlado pela entidade como resultado de eventos passados e do qual se espera que fluam futuros benefícios econômicos para a entidade;

(b)passivo é uma obrigação presente da entidade, derivada de eventos passados, cuja liquidação se espera que resulte na saída de recursos da entidade capazes de gerar benefícios econômicos;

(c)patrimônio líquido é o interesse residual nos ativos da entidade depois de deduzidos todos os seus passivos” (Resolução - CFC 1374/2011)

De acordo com o Pronunciamento Técnico CPC 26 a composição do balanço patrimonial de uma organização deverá conter os elementos mínimos no ativo, para o passivo e patrimônio líquido (...)” (CPC 26, item 54)

No balanço patrimonial deverá ocorrer a distinção entre as contas que ficarão no ativo ou passivo circulante e não circulante. O CPC 26 determina que a organização apresente os ativos circulantes e não circulantes, e passivos circulantes e não circulantes, como grupos de contas separados no balanço patrimonial.

Para a classificação no ativo circulante, o ativo deverá satisfizer qualquer dos seguintes critérios conforme item 66 do CPC 26:

(...)

(a) espera-se que seja realizado, ou pretende-se que seja vendido ou consumido no decurso normal do ciclo operacional da entidade; (b) está mantido essencialmente com o propósito de ser negociado; (c) espera-se que seja realizado até doze meses após a data do balanço; ou (d) é caixa ou equivalente de caixa, a menos que sua troca ou uso para liquidação de passivo se encontre vedada durante pelo menos doze meses após a data do balanço. (item 66 do CPC 26).

Todos os demais ativos deverão ser classificados como não circulantes. Para a classificação no passivo circulante, o passivo deverá satisfizer qualquer dos seguintes critérios conforme item 69 do CPC 26:

(...)

(a) espera-se que seja liquidado durante o ciclo operacional normal da entidade; (b) está mantido essencialmente para a finalidade de ser negociado; (c) deve ser liquidado no período de até doze meses após a data do balanço; ou (d) a entidade não tem direito incondicional de diferir a liquidação do passivo durante pelo menos doze meses após a data do balanço (ver item 73) (item 69 do CPC 26).

Todos os demais passivos deverão ser classificados como não circulantes. O balanço patrimonial possui a estrutura apontada na figura 1, podendo ser acrescentadas outras contas para uma melhor informação. O modelo de estrutura apontado segue a classificação de grupos de contas separados, proporcionando a informação de acordo com o CPC 26. A estrutura demonstra que as contas de circulante sugerem sua utilização/ quitação no curto prazo.

Ativo	x/xx/21	xx/xx/20	Passivo e patrimônio líquido	xx/xx/21	xx/xx/20
Ativo Circulante			Passivo Circulante		
Caixas e equivalentes de caixa			Fornecedores e outras contas a pagar		
Contas a receber de clientes			Obrigações sociais		
Estoques			Provisões sociais		
Outros ativos circulantes			Obrigações fiscais		
			Empréstimos (curto prazo)		

			Parcelamentos		
Ativo Não Circulante			Passivo Não Circulante		
Depósitos judiciais			Parcelamentos		
Outros ativos não circulantes			Empréstimos (longo prazo)		
Propriedades para investimentos			Provisões para processos judiciais		
Imobilizado					
Intangível					
			Patrimônio Líquido		
			Patrimônio social		
			Reserva de reavaliação		
			Superávit ou déficit do período		
Total do Ativo			Total do Passivo		

Figura 1: Modelo de estrutura de balanço patrimonial

Fonte: Resolução CFC 1.374/2011 e CPC 26 (R1). Revisada.

Uma organização filantrópica “raiz” sempre possui uma unidade hospitalar, esse é o conceito. Para estruturar o hospital necessita trocar ativos financeiros, que podem ser conseguidos por meio de aporte de seus acionistas ou empréstimos bancários, para aquisição de bens permanentes e imóveis, classificá-los no ativo não circulante, na conta do imobilizado. Essa operação é chamada de “ativação de recursos”, segundo a qual ocorre a troca de “dinheiro” por “bens”. Com dinheiro é mais fácil de se quitar dívidas. Raros são os casos em que se recebe uma “cama de hospital” como pagamento de dívidas, sendo esse um ativo muito específico.

Esta operação impacta diretamente nos índices de liquidez da organização filantrópica raiz. Assunto que será discutido a seguir.

2.3 ÍNDICES DE LIQUIDEZ E SUA COMPOSIÇÃO PARA O EDITAL 001/2022

Pela literatura, índices de liquidez servem para avaliar a capacidade de pagamento das organizações referente as suas obrigações. O acompanhamento dos índices de liquidez é de grande importância para a gestão da organização no tocante ao princípio da continuidade. Fatores importantes como devem ser observados como

quais são as necessidades da empresa, ramo do mercado em que está inserida e quais as respostas que os gestores procuram ao calcular estes índices. As organizações buscam objetivos diferentes, para Westarb *et al.* (2010) dado as características das organizações de terceiro setor é prudente que índices de desempenho e financeiro sejam avaliados “(...) sob algumas abordagens específicas” (Westarb *et al.*, 2010)

Outra preocupação para apuração de índices contábeis são os registros na contabilidade com a observância em atender princípios e normas conforme Resolução - CFC 1374/2011.

Exercício prático é apresentado na Tabela 3 com o objetivo de demonstrar que os índices de liquidez ou a boa situação financeira da organização depende de o como estão postos os itens patrimoniais em seu demonstrativo.

TABELA 3: EXERCÍCIO PRÁTICO PARA ILG DA ORGANIZAÇÃO A, B E C.

Balanco Patrimonial “A”	Ativo		Passivo	
	Circulante		Circulante	
	Banco	1,0	Fornecedor	1,0
	ILG = 1			
Balanco Patrimonial “B”	Ativo		Passivo	
	Circulante		Circulante	
	Banco	100.000,	Fornecedor	90.000,
	ILG = 1,1			
Balanco Patrimonial “C”	Ativo		Passivo	
	Circulante		Circulante	
	Banco	80.000,	Fornecedor	60.000,
	Clientes Receber	40.000	Financiamento a LP	70.000,
	ILG = 0,9			

Fonte: Elaborado pelo autor.

Apenas com R\$ 1,00 (um real) no ativo e R\$ 1,00 (um real) no passivo a organização “A” é condecorada com um bom ILG. A Organização “B” apesar de manter em uma quantidade de recursos expressivamente maior, possui apenas 0,1 acima da Organização “A”.

A Organização “C” não atende aos pré-requisitos, caso seja solicitado um ILG de 1,00. Observa-se que a Organização “C” mantém sua operação normalmente e se utilizando dos questionamentos de Hopp e Leite (1989) esta empresa não está em situação de falência e sua análise estática não considera sua geração de fluxo de caixa.

Nada é tão taxativo que venha a descredenciar empresas com índices de liquidez menores que “1”. Para cada índice de liquidez, o indicador pode representar uma resposta ao próprio mercado que a organização pertence.

O cálculo de Índices baseado na posição patrimonial só adquire consistência e objetividade quando comparados com padrões (Matarazzo, 2010; Soares *et al.*, 2019). Essa comparação deve ser conduzida a partir do levantamento da situação econômico-financeira de outras organizações no mercado comum de atuação, gerando a consistência para a análise (Soares *et al.*, 2019; Hopp & Leite, 1989).

O índice de Liquidez Geral demonstra a capacidade da organização em quitar seus compromissos de curto e longo prazo, utilizando os recursos alocados no ativo circulante e no realizável a longo prazo em relação as obrigações no passivo circulante e não circulante registradas no balanço patrimonial (Passaia *et al.*, 2011; Soares *et al.*, 2019; Campos *et al.*, 2018). O cálculo para o ILG possui a seguinte fórmula:

$$\text{ILG} = (\text{At. Circulante} + \text{Realizável a Longo Prazo}) / (\text{Passivo Circulante} + \text{Passivo Não Circulante})$$

O Índice de Solvência Geral demonstra a capacidade total que a empresa possui para o cumprimento de suas obrigações diante de terceiros registrados no passivo (Matarazzo, 2010; Soares *et al.*, 2019; Campos *et al.*, 2018). Este índice demonstra se os recursos existentes na organização são suficientes para honrar todas

as dívidas com terceiros. A fórmula de cálculo desse índice é baseada pelo conjunto de contas do Ativo Circulante somado ao Realizável a Longo Prazo e aos bens do imobilizado dividido pelo somatório do Passivo Circulante adicionado do Passivo Não Circulante (Rodrigues et al., 2017). O cálculo para o ISG possui a seguinte fórmula:

$$\text{ISG} = \text{Ativo Total} / (\text{Passivo Circulante} + \text{Passivo Não Circulante (Exigível a LP)})$$

O Índice de Liquidez Corrente considerado uma medida de curto prazo, mede a capacidade da empresa em liquidar seus compromissos de curto prazo; a fórmula de cálculo desse índice é baseada pelo conjunto das contas do ativo circulante dividido pelo conjunto de contas registradas no passivo circulante do balanço patrimonial (Matarazzo, 2010; Soares et.al. 2019; Campos et al. 2018). O cálculo para o ILC possui a seguinte fórmula:

$$\text{ILC} = \text{Ativo Circulante} / \text{Passivo Circulante}$$

A seguir será demonstrado os procedimentos metodológicos para o alcance do objetivo da pesquisa.

3. METODOLOGIA

3.1 PROPOSTA PARA ENCAMINHAMENTO DA NOTA TÉCNICA

A metodologia a ser utilizada para a formação do ILG será a análise documental ou a análise das demonstrações contábeis das organizações. Inicialmente procurou-se identificar como seria estruturada a pesquisa.

Identificou-se quatro grupos distintos de Organizações Sociais Filantrópicas que atuam ou prestam serviços para os usuários do SUS. Essas organizações terão

suas DCONS analisadas para a formação dos Índices de Liquidez. A formação de cada grupo de OSR e OSAD terá o seguinte critério:

1º Grupo - OSR ou OSAD com contratos na Rede Filantrópica em execução na secretaria;

2º Grupo - OSR ou OSAD que assinaram contrato de Gestão com a SESA;

3º Grupo – Grupo de Organizações Filantrópicas associadas a Confederação das Santas Casas e Hospitais Filantrópicos (CMB), disponível no site da entidade;

4º Grupo – OSR ou OSAD que atendem pacientes encaminhados pela secretaria para Tratamento Fora de Domicilio (TFD).

Estes quatro grupos de prestadores são encontrados nas secretarias estaduais ofertando serviços de saúde. Para a formação do 1º grupo, foi solicitado a Gerência de Contratualização com hospitais filantrópicos da Rede Estadual a relação das unidades filantrópicas com contratualização atualmente com a secretaria. Foi encaminhada a relação com 16 (dezesesseis) organizações.

Na Tabela 4 estão relacionadas as organizações com contrato de gestão atualmente na SESA:

TABELA 4: RELAÇÃO DE ORGFIL COM CONTRATUALIZAÇÃO COM A SESA

Entidade Filantrópica	Localização*	Fundada*
1 – Hospital Evangélico - HEVV	Vila Velha	1956
2 - Santa Casa de Misericórdia - SCMV	Vitória	1818
3 - Santa Rita de Cássia- AFEECC	Vitória	1942
4 – Hosp. Universitário Cassiano A. Mendes	Vitória	-
5 – PROMATRE	Vitória	-
6 – Maternidade de Cariacica	Cariacica	-
7 - Antônio Bezerra de Farias	Vila Velha	-
8 - Maternidade São Mateus	São Mateus	-
9 - Hospital Evangélico - HECI	C. de Itapemirim	1958
10 -Hospital Evangélico - HECI	Itapemirim	1958
11 – H. Mat. Infantil Francisco de Assis - HIFA	C. de Itapemirim	1955
12 – H. Mat. Infantil Francisco de Assis - HIFA	Guarapari	1955
13 - Santa Casa de Misericórdia - SCMCI	C. de Itapemirim	1900
14 - Santa Casa de Misericórdia - SCMG	Guaçuí	1969
15 - Santa Casa de Misericórdia - SCMI	IUNA	-
16 – Hospital e Maternidade São José	Colatina	-

Fonte: Gerência de Contratualização com hospitais Filantrópicos da Rede Estadual – GECORC/SESA.
*Dados extraídos da Internet.

Para a formação do 2º grupo, essa equipe consultou o site da SESA na “aba” - organizações sociais – consultando contrato e Termo Aditivo de cada unidade hospitalar, classificando como OSR ou OSAD que contratou com a SESA. Os registros demonstram a presença de 4 contratos de gestão com OSR e 5 contratos de gestão com OSAD, totalizando 9 experiências da SESA registradas em seu site. A figura 2 demonstra as características de cada contrato de gestão.

Entidade Filantrópica Contratada	Tipo de Organização Social	Entidade Administrada	Localização	Hospital Próprio
1 – Assoc. Ev. Beneficente - AEBES	OSR	HEJSN	Vila Velha	Sim
2 – Assoc. Ev. Beneficente - AEBES	OSR	HEUE	Vila Velha	Sim
3 – I.S.C. Misericórdia de Vitória	OSR	SAMU- 192	Vitória	Sim
4 - Assoc. Congregação S. Catarina*	OSR	HEC	São Paulo	Sim
5 - Pró-Saúde*	OSAD	HEUE	São Paulo	Não
6 – Instituto ACQUA	OSAD	HIMABA	Santo André - SP	Não
7 – Inst. de Gest. e Humanização – IGH*	OSAD	HIMABA	Salvador - BA	Não
8 – Instituto GNOSIS*	OSAD	HIMABA	Rio de Janeiro – RJ	Não
9 – Instituto Vida e Saúde – INVISA	OSAD	SRT/ Saúde Prisional	Santo A. Pádua - RJ	Não

Figura 2: Relação de OSR e OSAD que administram ou administraram contratos de gestão
Fonte: site da Secretaria de Estado da Saúde. <https://saude.es.gov.br/organizaçõessociais>
*Organizações Sociais que tiveram contratos de gestão com a SESA

Para a formação do 3º grupo foi utilizado a relação das associadas à Confederação das Santas Casas e Hospitais Filantrópicos (CMB), contendo 72 Organizações Filantrópicas. Nessa relação disponibilizada no site da CMB são presentes organizações de 16 estados da Federação. A relação encontra-se no Anexo 1 deste estudo.

Para a formação do 4º grupo será utilizada a relação das Organizações Filantrópicas destinos mais utilizados pelos pacientes do Programa do Tratamento Fora de Domicílio (TFD). O TFD consiste na concessão de benefícios financeiros para

o paciente que não encontrar meios de tratamento para sua enfermidade na Rede Pública ou Conveniada ao SUS em sua unidade federativa. Esse programa tem sua origem na publicação da Portaria SAS nº 055 de 24/02/1999 do Ministério da Saúde. O Estado ou Município proporciona uma ajuda financeira para o paciente chegar até seu local de tratamento.

TABELA 5: RELAÇÃO DE ORGANIZAÇÕES FILANTRÓPICAS QUE ATENDEM PACIENTES DE TFD ESTADUAL

Nº	Organização Filantrópica para Tratamento	Pacientes Encaminhados	%
1	Hospital SOBRAPAR – Crânio e Face	63	14,13%
2	Hospital das Clínicas da Faculdade de Medicina da Univ. São Paulo-FMUSP	62	13,90%
3	Hospital de Reabilitação de Anomalias Craniofaciais (HRAC-USP)	56	12,56%
4	Grupo de Apoio ao Adolescente e à Criança com Câncer (GRAACC)	17	3,81%
5	Hospital Infantil Darcy Vargas (2020)	13	2,91%
6	O Hospital de Amor	11	2,47%
7	Universidade de São Paulo - Consolidado	10	2,24%
8	Hospital Nossa Senhora do Loreto	8	1,79%
9	Hospital A.C Camargo	7	1,57%
10	Hospital das Clínicas	6	1,35%
11	EBSERH - Empresa Brasileira de Serviços Hospitalares - Consolidado	5	1,12%
12	Rede SARAH de Hospitais de Reabilitação - Consolidado	82	18,39%
13	Outras Instituições (repetidas até 2 vezes)	106	23,77%
	Total da Amostra -	446	100,00%
14	Hospital de Caridade São Vicente de Paul	-	-

Fonte: Tabela encaminhada pelas Superintendências Regionais de Saúde.

As relações dos beneficiários do TFD de janeiro a maio/2021 totalizaram 745 beneficiários. Após a análise das planilhas restaram 446 beneficiários. Os beneficiários foram separados por destino, restando 13 locais de destino. A Tabela 5 demonstra essa separação.

Foi incorporado à Tabela 5 a organização social Hospital de Caridade São Vicente de Paulo, por sua relevância na prestação de serviços na área da saúde.

Definidos os quatro grupos, a fase seguinte é o levantamento das DCONS de cada organização, buscando sempre sua mais recente publicação. Para os 4 grupos o levantamento será na rede mundial de computadores, afixando o nome da Instituição no site de busca. Ocorrendo o insucesso, ainda no site de busca deverá ser pesquisado pelas seguintes palavras “Demonstrações Contábeis da organização X” ou “Demonstrações Financeiras da organização X”. Ocorrendo novamente o insucesso, a pesquisa em último caso poderá ser ampliada por mensagem de texto ou e-mail.

As DCONS deverão representar a situação individual da organização filantrópica, pois a demonstração consolidada não representa sua realidade financeira, mas um conjunto de operações que podem não se concretizar. Essa busca não deverá ser exaustiva, haja vista o prazo para resposta a solicitação do gestor.

Esse procedimento objetiva calcular o índice de liquidez de cada organização filantrópica dentro de cada grupo. O indicador 1 será o ponto de partida, para cima ou para baixo. A partir do indicador 2 será considerado como valor extremo. O objetivo principal do estudo ao final é obter o Índice de Liquidez Geral, de Solvência Geral e de Liquidez Corrente, que represente na média/mediana da amostra das organizações pesquisadas, podendo ser ampliado para a população das organizações filantrópicas, justificando a exigência no chamamento público.

Após o levantamento das DCONS de cada Organização Filantrópica, as informações serão extraídas do Balanço Patrimonial para a composição do Índice.

Para os especialistas da ciência contábil, a tabela 6 é a estrutura e representação do Balanço Patrimonial da Organização Social, base da Resolução 1.374/2011 do CFC, CPC 26. Entretanto, para uma avaliação complementar desse estudo é importante todo o conjunto das DCONS. A Tabela 6 demonstra a estrutura para esse levantamento.

TABELA 6: ESTRUTURA PARA LEVANTAMENTO DO INDICADOR ÍNDICE DE LIQUIDEZ GERAL

Descrição	Organização Filantrópica (Ano da DCONS)	
	Ativo	Passivo
Linhas do Balanço Patrimonial		
Total	20.875.742,82	20.875.742,82
Circulante	8.595.882,02	10.507.446,21
Empréstimos		-
Repasses a Receber/ad diversos		-
Parcerias com Entidades Governamentais		-
Não Circulante	12.279.860,80	6.352.340,39

Empréstimos		-
Parcelamentos		-
Prov. Riscos Tributários, Cível e Trabalhistas		-
Realizável a Longo Prazo	1.694.272,44	
Patrimônio Líquido		4.015.956,22
Imobilizado + Propriedade para Investimento	10.585.588,37	
Bens de Terceiros em nosso poder	-	
ILG Ativo = (AC + LP – (Imob. + PI) == Passivo = (PC + PNC)	10.290.154,45	16.859.786,60
Índice Liquidez Geral - $ILG = (AC + RLP) / (PC+PNC)$		0,61

Fonte: Resolução CFC 1374/2011. Os valores representam uma OSR com um percentual de dedução.

Para Rodrigues *et al.* (2017) os 3 índices representam a real situação da organização a partir da análise da Demonstrações contábeis.

A partir das DCONS de cada Organização Social será apurado o seu índice. Após esses levantamentos as informações serão tabuladas extraído-se a média ou mediana do setor. Esse procedimento visa responder à pergunta de pesquisa. A seção a seguir vai discutir qual o indicador será utilizado.

3.2 MÉDIA ARITMÉTICA OU MEDIANA: O QUÊ UTILIZAR?

Esse tópico será desenvolvido apenas para a discussão e justificativa do uso de uma das duas medidas de tendência central, a Média Aritmética e Mediana. As medidas de tendência central para Salsa *et al.* (2005) são valores condensados, que trazem informações contidas nos dados estatísticos sejam eles, populacionais ou amostrais, funcionam como “medidas-resumo”, passando a ideia do comportamento geral das observações estudadas.

A média aritmética serve como um ponto de equilíbrio em um conjunto de dados e é obtida por meio da soma de todos os valores e dividido pela quantidade de informações do conjunto de dados (Levine *et al.*, 2015). É a medida de tendência central mais utilizada, é a única medida comum na qual todos os valores desempenham igual papel, sendo esse o problema para apenas o seu uso nesse

estudo. Como todos os valores desempenham igual papel, a média aritmética é fortemente afetada por qualquer valor que seja significativamente diferente dos outros (Levine *et al.*, 2015)

A mediana também é uma medida de tendência central e de acordo com Levine *et al.* (2015), é o “(...) valor do meio em uma disposição ordenada de dados que tenham sido classificados partindo-se do menor para o maior”. Não é afetada pelos valores extremos, podendo ser utilizada quando esses existem (Levine *et al.*, 2015). Possui uma informação mais ajustada para esse caso em que se deseja apurar o melhor indicador de Liquidez Geral que represente as organizações filantrópicas que atuam no setor de saúde gerenciando contratos de gestão no Brasil.

A mediana e a média podem ser próximas, mas também podem ser significativamente diferentes. Tudo depende dos números. A média de um conjunto de números é o total desses números dividido pelo número de itens desse conjunto. A mediana de um conjunto de números é aquela em que metade dos números é menor e a outra metade é maior (Ricardo, 2021). Para Reis e Reis (2002) a mediana de um conjunto de dados é definida como sendo o “valor do meio” desse conjunto de dados, dispostos em ordem crescente, deixando metade dos valores acima dela e metade dos valores abaixo dela.

Pesquisadores recorrem a justificativas para o uso da mediana. Para Bréder *et al.* (2006) a mediana é considerada a melhor estimativa de tendência central sempre que o coeficiente de variação for igual ou superior a 25,00%, caso contrário será a média. Nessa mesma linha segue Passari *et al.* (2011) quando aponta sua opção pelo valor da mediana: menos sensível à valores extremos e mais robusto que a média quando existe valores suspeitos na amostra.

Baseado nas diferenças apontadas, nesse estudo será utilizada a medida de tendência central que melhor se adeque ao estudo.

Após preenchidos os requisitos da metodologia defendida serão apresentados os resultados com as análises dos dados na próxima seção.

4. RESULTADOS

Inicialmente as discussões ocorrerão interna aos três grupos de Índices analisados – ILG, ISG, ILC - já definido na metodologia. Após o tratamento das especificidades, as informações serão analisadas em apenas um bloco.

A formação da tabela final com a análise das DCONS de 73 ORGFIL foram pesquisados 4 grupos de organizações. O 1º grupo formado por 16 ORGFIL com contratualização com a SESA, dessas apenas 11 DCONS foram encontradas e permaneceram. No 2º grupo formado por 9 ORGFIL – OSR ou OSAD – com contrato de gestão ou que já tiveram recentemente contrato de gestão com a SESA, todas as DCONS foram encontradas. No 3º grupo com a relação de Associadas da CMB de 72 organizações foram encontradas 45 DCONS, sendo então retiradas do conjunto 27 organizações. No 4º grupo, formado por 13 ORGFIL dos destinos mais utilizados dos pacientes do TFD foram encontrados apenas 7 DCONS. Com a DCONS do Hospital de Caridade São Vicente de Paulo o 4º grupo passou a ter 8 DCONS analisadas.

Foram relacionadas 111 ORGFIL e foram encontradas e analisadas 73 DCONS formando o banco de dados da pesquisa. A única condição para permanecer na relação e ser avaliado foi ter acesso as DCONS da organização filantrópica do grupo relacionado.

No anexo 2, encontra-se a tabela com a composição das 73 ORGFIL, com seu grupo de análise que pertence, seus respectivos ÍLG, ISG e ILC com valores extremos, sem valores extremos, data de sua fundação e o ano da DCONS que foi analisado. A partir desse ponto serão analisados cada índice individualmente.

4.1 ANÁLISE DO ÍNDICE DE LIQUIDEZ GERAL

Após tabulado todos os dados, evitando a discussão entre os estatísticos sobre qual o melhor indicador se média aritmética ou mediana, procurou-se levantar o desvio padrão e o coeficiente de variação para o ILG com valores extremos. O desvio padrão teve um indicador de 1,17, e o coeficiente de variação 1,36.

Para o ILG sem valores extremos o desvio padrão teve um indicador de 0,42 com coeficiente de variação 0,17.

Observa-se que a mediana do conjunto das organizações filantrópicas com valores extremos é de 0,75. Quando retiramos as 7 Organizações Filantrópicas que possuem valores extremos acima de 2,00 a amostra passa para uma mediana de 0,71, ou seja, o impacto de 7 indicadores sobre a amostra é alto. Este indicador de 0,71 representa o valor real a ser indicado no edital, baseado na amostra pesquisada.

Quando o resultado é apresentado em gráfico de dispersão (Figura 3) pode ser observado três conjuntos distintos de informações:

O 1º conjunto de dados com 7 (sete) ORGFIL com ILG acima de 2,0;

O 2º conjunto de dados com 17 (dezessete) ORGFIL com ILG entre 1,0 e 2,0;

O 3º conjunto de dados com 49 (quarenta e nove) ORGFIL com indicador abaixo de 1,0.

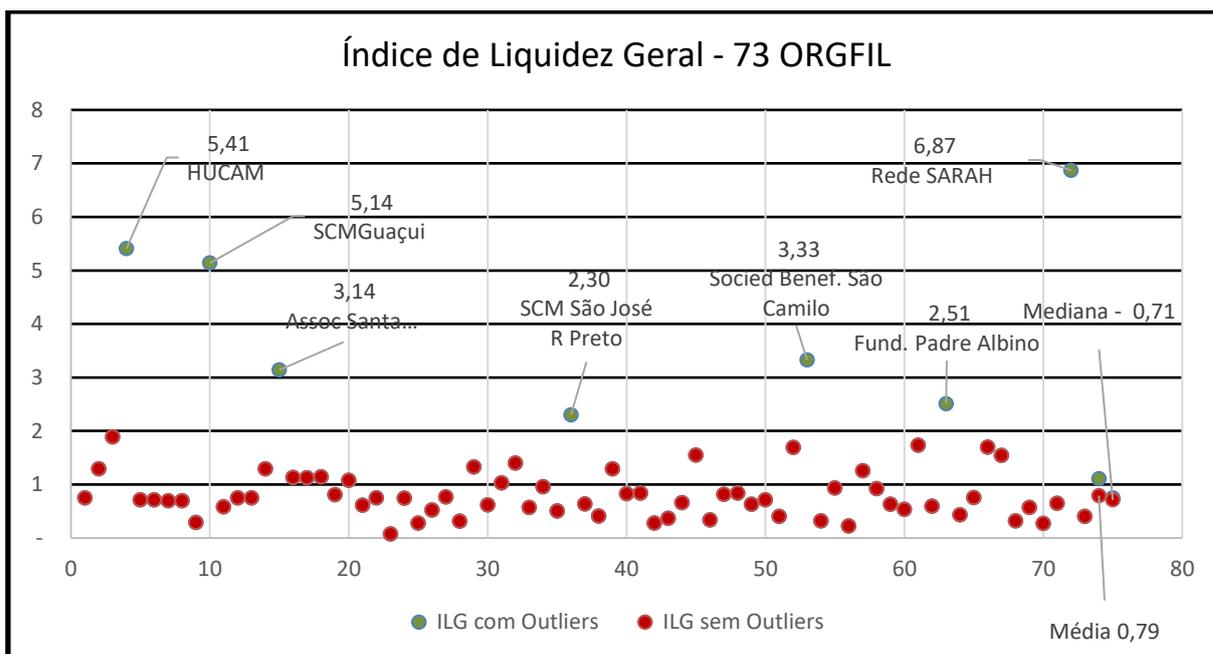


Figura 3: Índice de Liquidez Geral com e sem extremos.
Fonte: o autor baseado na metodologia discutida.

O Índice de Liquidez Geral, por medir a capacidade de caixa das ORGFIL, que sobrevivem de repasses de recursos de custeio baseados na Tabela SIGTAP-SUS e pressionadas por déficits constantes gerando indicadores abaixo de 1. As OSR são mais pressionadas a buscarem recursos subsidiados levando o impacto para o passivo da ORGFIL. O efeito de valores na obrigação pode impactar diretamente no ILG da ORGFIL com o reconhecimento de obrigações no passivo e a correspondente redução quando aplicado a fórmula de apuração do índice.

4.2 ANÁLISE DO ÍNDICE DE SOLVÊNCIA GERAL

Como resultado da análise das DCONS das ORGFIL o desvio padrão do conjunto de dados do ISG com os valores extremos é de 1,95. O coeficiente de variação da amostra foi de 3,81.

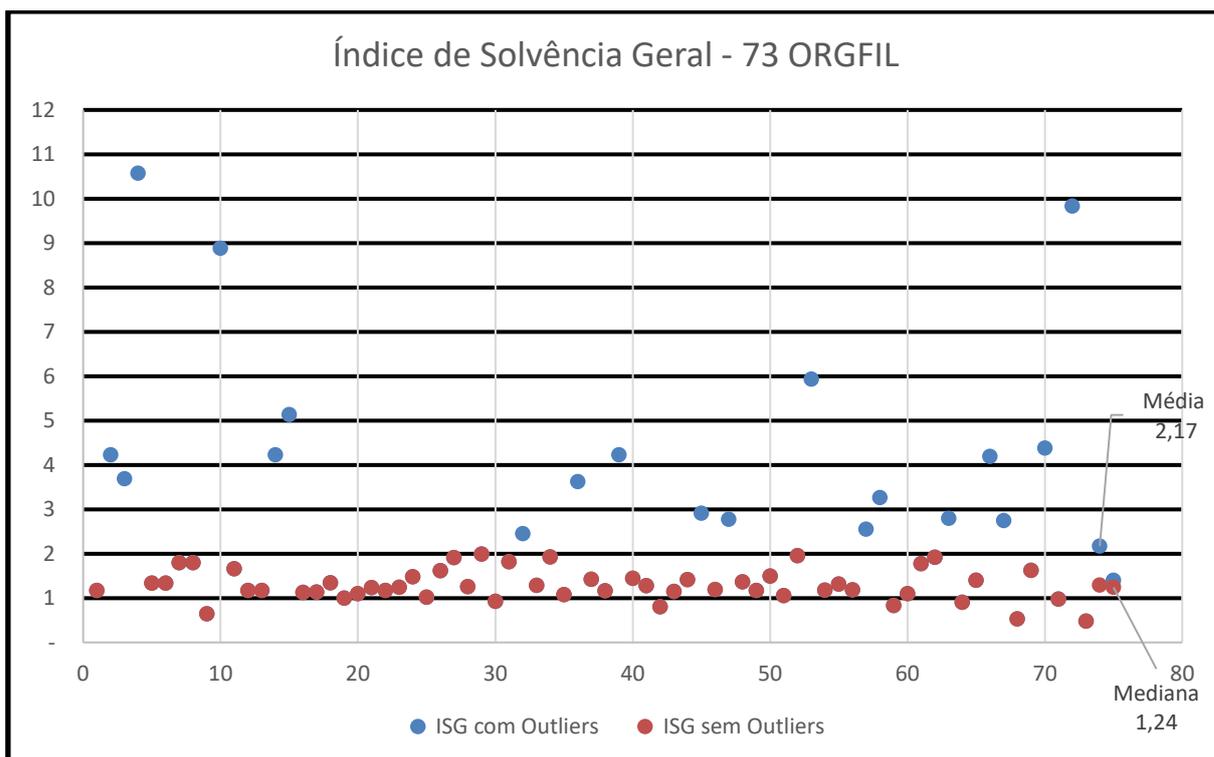


Figura 4: Índice de Solvência Geral com e sem valores extremos.
Fonte: o autor baseado na metodologia discutida.

Para o ISG sem valores extremos o desvio padrão teve um indicador de 0,35. O coeficiente de variação da amostra foi de 0,13.

Observa-se que a mediana do conjunto das ORGFIL com valores extremos é de 1,40. Quando retiradas 19 ORGFIL (ver Figura 2) que possuem valores extremos acima de 2,00 a amostra passa para uma mediana de 1,24, ou seja, o impacto de 19 indicadores sobre a amostra é considerável. Este indicador de 1,24 representa o valor real a ser indicado no edital, baseado na amostra pesquisada.

Quando o resultado é apresentado em gráfico de dispersão (Figura 4) pode ser observado três conjuntos distintos de informações:

O 1º conjunto de dados com 19 (dezenove) ORGFIL com ISG acima de 2,0;

O 2º conjunto de dados com 46 (quarenta e seis) ORGFIL com ISG entre 1,0 e 2,0;

O 3º conjunto de dados com 8 (oito) ORGFIL com indicador abaixo de 1,0.

O Índice de Solvência Geral, por demonstrar a capacidade total incorpora as contas que estão registrados o Ativo Permanente. Nessas contas além do imobilizado ainda são registradas o ativo intangível. Nesse caso as ORGFIL consideradas OSR se sobressaem diante da OSAD, pois possuem unidades hospitalares próprias e alto valor investido em bens permanentes. O outro impacto está no fato de as OSR são ORGFIL com décadas de existência e seu patrimônio físico é composto além das aquisições de bens, também recebem ajuda de diversas organizações privadas, públicas e outras filantrópicas.

4.3 ANÁLISE DO ÍNDICE DE LIQUIDEZ CORRENTE

O desvio padrão do conjunto de dados do ILC com os valores extremos foi de 1,16. O coeficiente de variação da amostra foi de 1,34. Para o ILC sem valores extremos o desvio padrão teve um indicador de 0,37. O coeficiente de variação da amostra foi de 0,13.

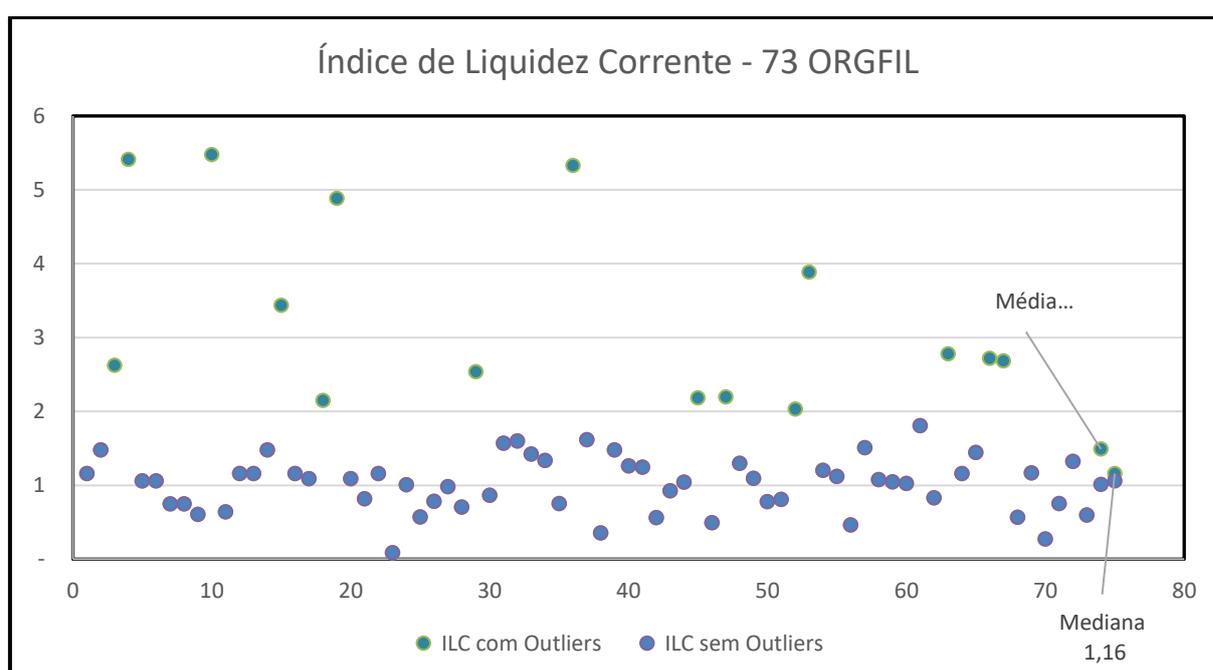


Figura 5: Índice de liquidez corrente com e sem valores extremos.
Fonte: o autor baseado na metodologia discutida.

Observa-se que a mediana do conjunto das ORGFIL com valores extremos é de 1,16. Quando retiradas 15 ORGFIL (ver Figura 5) que possuem valores extremos acima de 2,00 a amostra passa para uma mediana de 1,06, ou seja, o impacto dessa retirada representa uma mediana menor em 8.56%. Este indicador de 1,06 representa o valor real a ser indicado no edital, baseado na amostra pesquisada.

Quando o resultado é apresentado em gráfico de dispersão (Figura 5) pode ser observado três conjuntos distintos de informações: O 1º conjunto de dados com 15 (quinze) ORGFIL com ILC acima de 2,0; o 2º conjunto de dados com 34 (trinta e quatro) ORGFIL com ILC entre 1,0 e 2,0; o 3º conjunto de dados com 24 (vinte quatro) ORGFIL com indicador abaixo de 1,0.

O Índice de Liquidez Corrente, por ser uma medida para avaliar a capacidade de pagamento a curto prazo, contas do ativo circulante sobre o passivo circulante e quando positivo, conforme o resultado apontado no estudo com 1,16 e 1,06, o que pode significar que as ORGFIL possuem capacidade de saldar suas obrigações a curto prazo (Rodrigues et al., 2017).

Visando entender as diferenças entre os grupos, será feito um esforço que justifique as afirmações das ORGFIL em cada DCONS publicadas. Os comentários serão baseados ou nas Notas Explicativas, leitura das DCONS ou em informações levantadas diretamente das organizações para o ILG.

4.4 ORGFILS COM INDICADORES DO ILG ACIMA DE 2,0

No 1º grupo de ORGFIL com indicador acima de 2,0 para o ILG constam 7 registros ou 9,59% da amostra pesquisada.

O primeiro é o Hospital Universitário Cassiano A. Mendes (HUCAM) com o indicador de **5,41**, desde 2013 é administrado pela Empresa Brasileira de Serviços Hospitalares (EBSERH), empresa pública vinculada ao Ministério da Educação (<http://portal.mec.gov.br/ebserh--empresa-brasileira-de-servicos-hospitalares>), criada pelo governo federal com a finalidade de gerenciar os hospitais universitários do país. Seu indicador é formado no ativo apenas pelos recursos em caixa, estoque e imobilizado. No passivo pelas dívidas de curto prazo. Seu Balanço Patrimonial publicado pode não estar refletindo sua posição patrimonial estática em 31/12/2021. Em 2021 o HUCAM registrou como resultado do exercício o valor de R\$ 6.979.305,52 como resultado do exercício, ou seja, suas operações foram superavitárias. Muito comum as organizações filantrópicas que estão vinculadas a repasses de receita do orçamento dos entes federativos e não receitas do SUS serem superavitários. Nesse caso, pode ser que a empresa pública esteja assumindo e registrando em suas DCONS as transações financeiras do HUCAM.

Os ativos e passivos registrados no balanço patrimonial da Santa Casa de Misericórdia de Guaçuí (SCMG) produzem o ILG de **5,14**. A SCMG perdeu todos seus registros até 2015. Em 2016 deu início aos registros na contabilidade como se uma “nova” empresa fosse. No Balanço Patrimonial e Demonstração de Resultado do Exercício de 2016, na coluna referente ao exercício de 2015 não existem valores para comparabilidade entre exercícios. Esse fato fez com que a SCMG iniciasse sua contabilidade sem seus ativos e passivos de outros exercícios. Este fato deve ter contribuído para que esse indicador seja tão robusto.

A Associação Congregação S. Catarina (ACSC) com ILG de **3,14**, administrou com contrato de gestão o Hospital Central de Vitória até dezembro de 2020. No balanço patrimonial da organização social em 2021 está registrado o valor de R\$

42.327.839,26 (quarenta e dois milhões, trezentos e vinte sete mil, oitocentos e trinta e nove reais, e vinte e seis centavos) como créditos a receber no ativo, reconhecidas como Créditos hospitalares a receber e Mensalidades escolares a receber. No passivo não existe correspondência desses créditos, mas existem obrigações a pagar. A diversificação da receita da ACSC em receita hospitalares SUS, com mensalidades escolares, de convênios públicos, outras atividades essenciais e Receitas hospitalares convênios/particulares, essa em torno de 75,83% entendemos que pode ser seu diferencial, quando não depende diretamente de recursos públicos.

A Irmandade de Santa Casa de Misericórdia de São José do Rio Preto apresenta o ILG de **2,30** alcançado a partir do valor principal de R\$ 130.234.516,96 (cento e trinta milhões, duzentos e trinta e quatro mil, quinhentos e dezesseis reais, e noventa e seis centavos) de aplicação financeira registrado no ativo e uma dívida de empréstimos de R\$ 47.307.800,17 (quarenta e sete milhões, trezentos e sete mil, oitocentos reais e dezessete centavos) no passivo. Também diversifica suas fontes de receitas.

A Sociedade Beneficente São Camilo com seu faturamento em 2020 de aproximados R\$ 3,2 bilhões e apenas 11,83% desse montante originário do SUS. Essa performance e outros fatores o fazem alcançar o ILG de **3,33** diferenciando o de ORGFIL que possuem percentuais que as fazem depender diretamente da receita do SUS.

A Associação Padre Albino Saúde com o ILG **de 2,51** foi constituída em 2015 como operadora de planos privados de assistência à Saúde, não está no setor de organizações filantrópicas, mas é associada da CMB. Essas informações estão em suas Demonstrações contábeis de 2020.

A Rede SARAH é administrada pela entidade Associação das Pioneiras Sociais e possui o ILG **de 6,87** apresentado em suas demonstrações contábeis consolidadas. Chama a atenção o fato de a ORGFIL possuir em aplicação financeira o equivalente a R\$ 934.847.000,00 disponível para uso. Em suas Notas Explicativas de 2021 a Rede SARAH informa que tem contrato de gestão desde 1991 com a União, por intermédio do Ministério da Saúde, e a Associação das Pioneiras Sociais, com interveniência dos Ministérios da Fazenda e do Planejamento, Orçamento e Gestão. Arrisca-se aqui em comentar que as aplicações financeiras podem ser em parte reservas para a desmobilização do contrato que é desde 1991.

4.5 ORGFILS COM INDICADORES DO ILG ENTRE 1,0 E 2,0

Conjunto com 17 registros de ORGFIL ou 23,29% da amostra pesquisada. Nesse 2º conjunto de dados estão presentes 4 OSADs com experiência em administrar contrato de gestão na SESA/ES. Essas organizações quando fazem seus demonstrativos financeiros consolidados utilizam os valores contratos de gestão a receber no futuro em seus ativos e os serviços a serem prestados em decorrência desses contratos no passivo.

Também registram todos os saldos existentes em bancos como sendo da OSAD, sem prejuízos para a informação se o mesmo valor for registrado como serviços a serem prestados. Caso não haja descasamento entre esses registros no ativo e passivo, o impacto será nulo. No entanto, o que ocorre na prática contábil é diferente.

Existem OSR e OSAD que participam de chamamento público com as demonstrações contábeis consolidadas. A saúde financeira da ORGFIL nesses casos

deverá ser comprovada com a sua demonstração contábil individual. Nos contratos de gestão não existem previsões para que sejam feitas transferências de recursos entre esses e/ou utilizar recursos para saldar dívidas de terceiros. O que leva então a serem utilizados os demonstrativos contábeis consolidados.

Nesse conjunto de dados aparecem as OSR com suas demonstrações contábeis com o ILG acima de 1. Durante a análise das Demonstrações de Resultados restou demonstrado que suas fontes de receitas foram diversificadas como a assistência à saúde de plano de saúde próprio, receita de serviços ao SUS, atendimento a pacientes particulares, receita provenientes de Escolas de Medicina e outras receitas. Essa ação faz com que algumas OSR que possuem unidades hospitalares consigam melhores indicadores financeiros em relação a aqueles que não diversificaram. O melhor exemplo dessa diversificação está registrado nas demonstrações contábeis da ISCM de Vitória, onde receita com educação (EMESCAN), com serviços funerários, centro integrado (de eventos), cantinas, curso de aperfeiçoamento para externos, taxa de congresso são reportados separados das receitas com saúde. Esse é um típico exemplo de demonstrações consolidadas.

4.6 ORGFILS COM INDICADORES ILG ABAIXO DE 1,0.

A Figura 3 demonstra a dispersão de ILG entre as ORGFIL desse conjunto. Nesse conjunto de dados estão presentes 2 ORGFIL com contratos de gestão com a SESA. Uma considerada OSR e outra OSAD.

Quando calculado a mediana do conjunto total de 73 registros de ORGFIL, o ILG é de 0,75 considerando as organizações com valores extremos.

Quando retiramos as ORGFIL com valores extremos, restaram 66 registros de ORGFIL ou 90,41% da amostra. A mediana nesse conjunto de dados alcança o ILG de 0,71.

Nesse conjunto de dados encontra-se a Empresa Brasileira de Serviços Hospitalares – EBESERH - que administra hospitais universitários públicos no Brasil com ILG de 0,65 apesar de constar em seu ativo circulante o valor referente a R\$ 885.657.238,94 (oitocentos e oitenta e cinco milhões, seiscentos e cinquenta e sete mil, duzentos e trinta e oito reais, e noventa e quatro centavos) em “caixa e equivalente de caixa” em seu passivo está registrado R\$ 889.671.915,57 (oitocentos e oitenta e nove milhões, seiscentos e setenta e um mil, novecentos e quinze reais, e cinquenta e sete centavos) de “subvenção a realizar” ou serviços ainda a serem prestados dos contratos de gestão.

Esse procedimento reforça os argumentos defendidos anteriormente quanto ao uso de contrato de gestão com terceiros por ORGFIL, reconhecendo em seu ativo valores, sem igual contrapartida no ou por valores menores no passivo. Esse procedimento faz com que o ILG dessas ORGFIL seja melhorado à custa de uma maquiagem no balanço patrimonial.

No edital de chamamento público para administração de contrato de gestão deverá constar a obrigatoriedade de entrega das Demonstrações Contábeis da matriz com informações não consolidadas, fato que não tem observado nos resultados da análise pelas últimas Comissões de Avaliação nomeadas.

4.7 O RESULTADO CONSOLIDADO

Após a apresentação e análise dos resultados de cada Índice de Liquidez, este tópico pretende trazer o resultado de forma consolidada e apresentar o resultado prático da pesquisa na administração pública. A Tabela 7 demonstra o resultado consolidado dos três índices estudados.

TABELA 7: RESULTADO DOS 3 ÍNDICES APÓS APLICAÇÃO DA METODOLOGIA

Descrição	ILG				ISG				ILC			
BD	73				73				73			
	Indicador		Orgfil Aptas		Indicador		Orgfil Aptas		Indicador		Orgfil Aptas	
Edital 01/2022	= ou > 1		24		= ou > 1		65		= ou > 1		49	
	com Outliers	Orgfil Aptas	sem Outliers	Orgfil Aptas	com Outliers	Orgfil Aptas	sem Outliers	Orgfil Aptas	com Outliers	Orgfil Aptas	sem Outliers	Orgfil Aptas
Média	1,11	22	0,79	32	2,17	19	1,29	42	1,49	20	1,01	49
Mediana	0,75	39	0,71	42	1,4	37	1,24	47	1,16	38	1,06	45
% de Ajuste		63%		75%		-43%		-28%		-22%		-8,2%
Desvio Padrão	1,17	-	0,42	-	1,95	-	0,35	-	1,16	-	0,37	-
Coeficiente Amostra	1,36	-	0,17	-	3,81	-	0,13	-	1,34	-	0,13	-
Coeficiente População	1,35	-	0,17	-	3,76	-	0,12	-	1,32	-	0,13	-

Fonte: O autor

O resultado consolidado da pesquisa demonstrou que o indicador de 1,0 para o ILG só é menor quando comparado com a média com valores extremos. Para a média sem os valores extremos, ou seja, para 66 das 73 ORGFIL da base de dados, o índice é de 0,79.

Para o ILG a mediana alcançou o índice de 0,75 para as 73 ORGFIL (com valores extremos) e 0,71 para as 66 ORGFIL (sem os valores extremos), ambos menor que o indicador previsto no Edital 01/2022.

A queda do desvio padrão do ILG sem os valores extremos para 0,42 em relação ao 1,17 demonstra que as 7 (sete) ORGFIL retiradas impactavam a dispersão

na base dados. Esta afirmação decorre da aproximação do indicador do desvio padrão para próximo de zero, dado que a medida é “quanto mais próxima de zero, menor dispersão”. Este fato pode ser comprovado na leitura da Figura 3.

Com relação ao ILG é demonstrado na Tabela 7 que originariamente apenas 24 ORGFIL atenderiam ao Edital 001/2022. Com o desenvolvimento da metodologia desenvolvida o “novo” índice médio de 0,79 sem os valores extremos aumenta para uma participação no certame de 32 ORGFIL. Comparando com o “novo” índice de 0,71 na mediana, sem os valores extremos poderão participar do certame 42 ORGFIL com acréscimo de 75% no quantitativo de participantes.

Com relação ao ISG e ao ILC, respectivamente 65 e 49 ORGFIL atenderiam ao Edital 001/2022. Na nova metodologia proposta esses quantitativos diminuem para 47 e 45 respectivamente.

Como resultado da metodologia desenvolvida recomenda-se ao gestor que os Indicadores para o Edital 001/2022 sejam ajustados para ILG com o indicador de 0,71; para o ISG o indicador de 1,24; e para o ILC o indicador de 1,06.

Como o Edital de Chamamento 01/2022 exige que sejam atendidos os três indicadores de BSF, inicialmente apenas participariam as ORGFIL que tivessem indicadores acima do definido.

Ao final, os três indicadores produzidos pela nova metodologia aumentam o conjunto de participantes de 24 ORGFIL para 31 ORGFIL com um acréscimo de 22,6%. Este PPT atende ao determinado pela legislação e ao defendido pelos Órgãos de controle quanto a não restrição de participantes no certame licitatório com ampla concorrência e benefícios para o setor público.

4.8 ANÁLISE DOS ÓRGÃO DE CONTROLE E O IMPACTO DA INOVAÇÃO NA ADMINISTRAÇÃO

Este tópico possui muitas citações originais no sentido de preservar a percepção dos autores dos documentos utilizados.

O estudo foi potencializado por uma necessidade da administração estadual se defender da demanda jurídica gerada pela publicação do Edital 01/2022 para Chamamento Público visando contrato de gestão com unidade hospitalar própria (HEUE).

A demanda jurídica surgiu com o pedido de liminar da participante “A”, impugnando o item 2.5 do Edital 001/2022, onde se alegava que o chamamento público padecia de vício violador ao princípio da competitividade, na medida em que exige das Entidades participantes a comprovação de boa situação financeira mediante ao cálculo do Índice de Liquidez Geral (ILG), do Índice de Solvência Geral (ISG) e do Índice de Liquidez Corrente (ILC), não inferiores a 01 (um).

Na demanda judicial, como defesa foi citado que o Acórdão 356/2016, originário da Súmula 289/TCU que estabelece quando da exigência de índices contábeis de capacidade financeira, a exemplo dos de liquidez em certames licitatórios, deve-se justificar no processo da licitação os parâmetros atualizados de mercado em atendimento às características do objeto licitado (Acórdão-TCU - 356 de 24/02/2016).

Pretendeu-se com estudo responder apenas quais seriam os índices de liquidez – ILG, ISG e ILC – alcançáveis no mercado de ORGFIL do Brasil para serem exigidos em Chamamento Público pela SESA.

Em reunião de 28/06/2022 entre SESA, Secretaria de Controle e Transparência (SECONT) e PGE, é solicitado estudo à administração estadual para justificar ou alterar os índices solicitados no Edital 001/2022.

Como resultado do estudo preliminarmente foi gerada a Nota Técnica 07/2022 como “Amostra do Índice de Liquidez Geral presente nas demonstrações contábeis no mercado de Organizações Filantrópicas do Brasil” de 13/07/2022. Foi encaminhada ao Secretário da SESA e posteriormente seguiu para avaliação da (SECONT) responsável pela análise das informações econômicas e financeiras e após para a PGE, responsável pelas demandas jurídicas estaduais.

O estudo inicialmente visou discutir apenas a matéria sobre o Índice de Liquidez Geral que apresentava desconformidade em relação a exigência de indicador igual ou acima de 1. Não discutiu legalidade da exigência, apenas se a exigência de 1 era o número que representava o mercado de OSS no Brasil. Por isso a amplitude de números de organizações de outros estados fazendo parte do banco de dados.

Ao final do estudo, foram formulados dois questionamentos à SECONT e a PGE:

1. Baseado nas afirmações anteriores é possível a SESA, para esse chamamento público, substituir o cumprimento de prestação de garantia aqui o índice de liquidez geral de 1% do valor anual da contratação, na forma do art. 31, §.2, da lei de licitações?
2. Poderá a SESA, pontualmente, para esse chamamento público, se valer do resultado desse estudo que por meio de uma amostra de 73 Organizações Filantrópicas, que operam no Brasil, concluiu que o Índice de Liquidez Geral mediano do mercado encontra-se em 0,71?

O estudo impactava a administração que deveria sair da sua “zona de conforto”.

O processo com o estudo “Nota Técnica 07/2022” foi encaminhado ao Controle Interno

(SECONT) para avaliação. Na sua análise é reconhecido que o estudo aponta indicador diferente do exigido no Edital 01/2022, mas não faz qualquer associação entre sem o tema do estudo (índices contábeis) e as formas de garantia previstas no § 1º do Art. 56 da Lei N.8.666/93. Ao final da análise, o Órgão de Controle de forma conservadora defende um edital dentro dos limites permitidos pela Lei e ao mesmo não trazer prejuízos ao princípio da ampla disputa (Despacho SUBCONT 176/2022).

Da análise destaca-se duas observações: o primeiro é a imposição para o que a lei exige (manda) quando menciona **dentro dos limites permitidos pela Lei** aqui não se levou em conta o Acórdão TCU - 356 de 24/02/2016, e o segundo item é **não trazer prejuízos ao princípio da ampla disputa**, transcrito do Acórdão TCU - 356 de 24/02/2016. Em ambos os casos o órgão de controle evita a discussão de mudanças.

Ao final, sem discutir a alteração, reforça que é competência exclusiva do Órgão Executor decidir sobre os requisitos da habilitação econômico-financeira que garantam o cumprimento do contrato nas condições acordadas e não provoquem restrição ao caráter competitivo do certame.

A manifestação da SECONT no primeiro momento quer demonstrar indiferença ao estudo, para em seguida transferir o risco da mudança ao gestor da SESA. Considera-se como parcialmente aceita a inovação aqui pretendida.

Como justificativa a análise do Controle da SECONT, a SESA se manifesta nos autos reforçando que a sua NT 07/2022 não vislumbrou qualquer tentativa de **“associação”** entre os índices contábeis e as formas de garantia prevista no § 1º do art.56 da Lei 8.666/93. E que a NT 07/2022 buscou produzir metodologia para atender o determinado pelo TCU, onde a exigência de índices contábeis de capacidade

financeira, deve a administração justificar sua escolha no processo da licitação (ACÓRDÃO TCU nº 354/2016).

Como resultado a Nota Técnica 07/2022 demonstrou que o mercado atual das ORGFIL possui um ILG mediano de 0,75 com valores extremos e de 0,71 sem os valores extremos. ” (Despacho GES – 25/07/2022).

Em seguida a SESA encaminhou o processo para a Procuradoria Geral do Estado buscando amparo jurídico para com o seguinte questionamento se valer do resultado da NT 07/2022 em que a mediana de uma amostra de 73 Organizações Filantrópicas, concluiu que o Índice de Liquidez Geral do mercado encontra-se em 0,71? ” (Despacho GES – 25/07/2022).

A análise da PGE é adstrita num posicionamento jurídico onde é reconhecido a importância da Nota Técnica 07/2022 (PTT) no item 7 de seu Parecer PGE/PPE Nº 00102/2022:

(...)7. De pronto se verifica que o questionamento “1” da SESA está fundado em “fatores excepcionais”, **que são as conclusões alcançadas pelo extraordinário estudo de mercado realizado. (negrito nosso)** De fato, a Nota Técnica nº 07/2022 consolida amplo levantamento de dados primários, desenvolve “metodologia crítica” de análise contábil (isto é, considerou aspectos históricos e práticos concretos - em geral de ampla aceitação, ainda que não costumeiramente expostos com a mesma ênfase - , em conjunto com os fundamentos das técnicas contábeis para justificar a valoração que considerou apropriada das informações que são ordinariamente lançadas nos Balanços das entidades que atuam no SUS: **buscou promover, em suma, análise de mercado substancial, superando a mera conferência formalista dos dados contábeis**, discutindo ainda os critérios possíveis para definição do índice mínimo contábil a ser exigido. (Parecer PGE/PPE Nº 00102/2022)

A discussão de critérios possíveis para a aceitação da NT 07/2022 teve a seguinte atenção da PGE:

Certamente que um estudo dessa natureza estará sujeito a críticas, inclusive porque realizado em tempo significativamente reduzido impossibilitando o contraditório mais amplo, uma minuciosa revisão etc -, e, s.m.j., **praticamente**

inexistir estudos semelhantes, publicamente acessíveis, que pudessem servir de parâmetro. Porém, essas circunstâncias debilitantes, em verdade, antes ressaltam **a justeza da qualificação de “extraordinário” do trabalho desenvolvido.” (Negrito nosso) (Parecer PGE/PPE Nº 00102/2022)**

Ainda nessa mesma toada o Parecer PGE/PPE Nº 00102/2022 reconhece a importância da NT 07/2022, classificando-a como **força jurídica normativa**, pois de acordo com a legislação nacional “orientações gerais”, a “prática administrativa” reiterada e de “amplo conhecimento público” pode ser assim considerado.

Ainda em sua análise o Parecer PGE utilizando da palavra “INFIRMAÇÃO” destaca que o resultado da NT 07/2022, tornou nulo a regra da experiência utilizada pelo uso constante de indicadores “maior ou igual a 1”, exigida em edital, defendendo uma reapreciação da legislação.

Após outras considerações positivas, o Parecer PGE/PPE Nº 00102/2022 atribui à NT 07/2022 a **INFIRMAÇÃO** da qualificação econômica financeira definida no Edital 01/2022:

Ao final da Nota Técnica 07/2022 (PTT) foram desenvolvidos dois questionamentos, respondidos pela PGE da seguinte forma:

Quanto ao 1º questionamento

19. Por isso, em resposta ao Questionamento “1”, o reconhecimento da possibilidade de aplicação do citado art. 31, §2º, ao Edital nº 01/2022 está vinculada à observância, como base, da seguinte cláusula, extraída do site da PGE (RECOMENDAÇÃO Nº 1):

“Os [entidades] que apresentarem resultado menor do que [...] em qualquer dos índices referidos serão considerados habilitados se, conjuntamente com os documentos de habilitação, comprovarem patrimônio líquido mínimo de 10% (dez por cento) ou prestarem garantia equivalente a 1% (um por cento) do valor estimado para a contratação, considerado o período de doze meses.” (Parecer PGE/PPE Nº 00102/2022)

Quanto ao 2º questionamento da Nota Técnica 07/2022 (PTT) com relação ao uso do índice mediano de mercado 0,71 para o ILG a PGE se mostra favorável,

entendendo ser o índice menos rigoroso, amplia a competitividade, considera mais próximo da realidade, podendo ser adotado sem contudo “(...) afastar a possibilidade de sua substituição por garantia ou patrimônio líquido, como detalhado anteriormente” (Parecer PGE/PPE Nº 00102/2022). E continua

(...)

22. Assim, ainda que aprimoramentos e correções possam ocorrer no estudo realizado, sua utilização para o Edital nº 01/2022 se encontra fundamentada técnica e juridicamente, cabendo à Autoridade competente avaliar sua conveniência e oportunidade.

23. A propósito, tanto a Nota Técnica 07/2022 quanto a presente manifestação jurídica têm por objetivo precípuo a adequação e continuidade do Edital nº 01/2022 para seleção de nova OS para firmar Contrato de Gestão do HEUE” (Parecer PGE/PPE Nº 00102/2022).

Ainda sobre a 2º questionamento a PGE reforça o aprofundamento dos estudos da Nota Técnica 07/2022 conforme segue:

25. É preciso, contudo, que se dê continuidade a esse intento de normatização geral em paralelo (RECOMENDAÇÃO Nº 2), com o mesmo ímpeto e celeridade aqui verificados, naturalmente. Será necessário, primeiramente, procedimentalizar a ampla divulgação dos estudos e conclusões, oportunizando o contraditório da sociedade civil e órgãos de controle. Posteriormente, complementar os estudos, se necessário, para final consolidação interna da Administração estadual. Em tudo, observando-se as diretrizes da LINDB (Decreto-Lei nº 4.657/1942), notadamente:

Assim, inicialmente é possível concluir que a Procuradoria Geral do Estado aprova o estudo desenvolvido na Nota Técnica 07/2022, onde os ditames do Acórdão/TCU 356/2016 como a ampliação da concorrência e a busca da competitividade é restabelecida para as demais organizações desclassificadas ou aquelas que seus índices apurados são menores 1 e desistem antecipadamente da participação no certame.

Como passo seguinte a PGE já defende o uso pela administração do estudo realizado mesmo que aprimoramentos e correções possam ocorrer futuramente e

recomenda sua utilização para o Edital nº 01/2022 baseado na sua fundamentação técnica e juridicamente, cabendo à autoridade competente avaliar sua conveniência e oportunidade.

Em 01/03/2023 foi publicado no Diário Oficial o cancelamento do Edital de Chamamento Público 01/2022 (<https://saude.es.gov.br/Media/sesa/OSS/HEUE/PUBLICA>) para a Unidade Hospitalar. No edital atual, conforme item 2.5, I, a comprovação da BSF continua a análise com base no balanço patrimonial para o cálculo dos três Índices: Liquidez Geral - ILG, Solvência Geral – ISG e Liquidez Corrente – ILC, entretanto a mudança que podemos atribuir a todo esse movimento está na seguinte alteração

(...)

I – (...) as Entidades que apresentarem resultado menor do que 1,0 (um) em qualquer dos índices referidos, será considerada habilitada se conjuntamente com os documentos de habilitação, comprovar patrimônio líquido mínimo de 10% (dez por cento) ou prestar garantia equivalente a 1% (um por cento) do valor estimado para a contratação, considerando o período de 12 meses” (Edital Chamamento 001/2023)”

Entretanto, esta alteração não afasta a Administração Pública do risco de ser interpelada judicialmente por quem se sentir alijada do processo quando for exigido o índice igual ou maior a 1, recorrendo assim às instâncias judiciais.

5. CONCLUSÃO

A SESA publicou em 05/2022, Edital 01/2022 de chamamento público com o objetivo de selecionar a melhor proposta técnica e financeira para fins de assinatura de Contrato de Gestão, cujo objeto consistia no gerenciamento do Hospital Estadual de Urgência e Emergência (HEUE). Por decisão Judicial, a pedido de participante foi suspenso o trâmite do processo até o julgamento meritório.

A alegação do participante consistiu que o chamamento público padecia de vício violador ao princípio da competitividade, na medida em que exigia das Entidades participantes a comprovação de boa situação financeira mediante ao cálculo do Índice de Liquidez Geral (ILG), do Índice de Solvência Geral (ISG) e do Índice de Liquidez Corrente (ILC), não inferiores a 01 (um). A participante recorreu ao judiciário devido ao seu ILG alcançar o **indicador de 0,75**.

O TCU em seu Acórdão 356/2016, originário da Súmula 289 do TCU orienta que exigir índices contábeis de capacidade financeira em editais, como exemplo dos de liquidez, o indicador escolhido deverá estar justificado no processo, contendo parâmetros atualizados de mercado e atender às características do objeto licitado.

Com esta decisão estampada do Acórdão 356 de 24/02/2016 é então solicitado à administração estadual que demonstre sua justificativa para a escolha de indicador “1”. Não houve justificativa. A Comissão de Seleção e Qualificação, em sua defesa, justificou que a exigência de índices com resultado igual ou superior a 1 para chamamentos públicos de parceria, tem sido utilizado como uma regra “**cultural**”, **recorrentes e com habitualidade** pela Administração Estadual.

A SESA ainda complementou que historicamente os resultados dessa exigência têm sido favoráveis à administração Pública pelos resultados produzidos até o presente, ressaltando a ampla fiscalização do Tribunal de Contas e do Ministério Público Estaduais, e que o requisito não apresentou risco à competitividade nas seleções públicas, enquanto, por outro lado, se mostrou satisfatório na indicação da saúde financeira das entidades.

A SESA solicitou a Procuradoria Geral que a exigência de índices de liquidez fosse alterada para prestação de garantias. Em seu Despacho PGE/PPE Nº

00010/2022 a PGE discorda citando que a **não** exigência do item 2.5 do Edital haveria infringência da Lei Federal nº 8.666/93 e do princípio da ampla competitividade e a Lei Complementar nº 993/2021 (lei das OSS) possui regime específico sobre o ponto, conforme parágrafo 2º do artigo 17 onde não menciona a troca de índices por garantia.

Em reunião entre os atores afetados, SESA, SECONT e PGE ficou definido a elaboração de Metodologia (Nota Técnica) que subsidiasse a Administração para esse e demais editais de Chamamento Público. Nenhuma metodologia foi discutida ou estabelecida, apenas a atribuição ficou com coordenador do Projeto de Uso de Sistemas de Controle Gerencial de Custos em Unidades de Serviços de Saúde da Rede Estadual – PSCGc instituído pela Portaria ICEPI/SESA nº 010-R, 25/05/2022 para o desenvolvimento do estudo.

Com a necessidade primária de conhecer a cultura nacional, atualmente praticada quanto aos índices utilizados para medir a boa situação financeira em chamamentos públicos, buscou-se diretamente no Portal das OSS todos os Editais de 2021 a 2023, totalizando 59 peças publicadas, em diversos estados e municípios.

Os editais foram baixados, lidos e classificados de acordo com a exigência ou não de índices de liquidez ou obrigação do Contador em confirmar a Boa situação financeira. O resultado da pesquisa é que 38,98% dos editais exigem indicadores de “1” em seu edital. Considerando o uso da contabilidade e conseqüentemente de indicadores contábeis como parâmetro este número sobe para 64,41%. A regra nacional é que a BSF deve se concentrar em índices igual ou acima de 1.

Sem estudos precedentes sobre o assunto, a metodologia a utilizada na Nota Técnica (PTT) foi a análise documental ou a análise das demonstrações contábeis

das organizações. Inicialmente, procurou-se identificar como seria estruturada a pesquisa.

Foi proposto uma metodologia contemplando 4 bases de dados de ORGFIL: as OSR ou OSAD com contratualização em execução com a SESA; as OSR ou OSAD com ou que já tiveram contrato de Gestão com a SESA; relação de ORGFIL associadas a Confederação das Santas Casas e Hospitais Filantrópicos (CMB), disponível no site da entidade; e OSR ou OSAD que atendem pacientes encaminhados pela SESA/ES para Tratamento Fora de Domicilio (TFD).

Essa amostra proporcionou a análise de 73 DCONs de ORGFIL. Importante mencionar que todos os estados da federação possuem esses quatro tipos de banco de dados, podendo ser acrescentados outros e melhorando a quantidade da amostra.

A mediana foi utilizada por possuir uma informação mais ajustada para esse caso, pois não é afetada pelos valores extremos, podendo ser utilizada quando esses existirem.

A Nota Técnica 07/2022, considerada como preliminar apenas analisou o “ILG”. Esse Nota Técnica ou PTT abrangeu além do ILG, também analisou o ISL e o ILC índices requeridos no Edital 01/2022.

O resultado consolidado da pesquisa demonstrou que a mediana, com e sem os valores extremos os índices de 0,75 para as 73 ORGFIL e 0,71 para as 66 ORGFIL, menores que o indicador previsto no Edital 01/2022.

A queda do desvio padrão do ILG sem os valores extremos para 0,42 em relação ao 1,17 demonstra que as 7 (sete) ORGFIL retiradas impactavam muito a dispersão na base dados. Esta afirmação decorre da aproximação do indicador do

desvio padrão para próximo de zero, dado que a medida é “quanto mais próxima de zero, menor dispersão”. Este fato pode ser comprovado na leitura do gráfico 1.

A análise do gráfico 1 demonstra que 49 da 73 ORGFIL não atendem ao Edital 001/2022. Com a pesquisa desenvolvida e o “novo” índice fica evidente que o quantitativo reduz para 31 ORGFIL que seriam afastadas do processo.

Como resultado do trabalho recomenda-se que o Indicador do Edital 001/2022 deve ser reconsiderado e ajustado para ILG que representa a mediana do mercado (base de dados) em 0,71.

Em relação ao ISG e ao ILC a metodologia desenvolvida neste trabalho, resultou em índices acima do estipulado pelo Edital 01/2022. Com o “novo” índice do ISG alterado para mediana sem os valores extremos de 1,24, o quantitativo de ORGFIL afastadas do processo sai de 8 e passa para 26. Este fato pode ser comprovado na leitura do gráfico 2.

Com o “novo” índice do ILC alterado para mediana sem os valores extremos de 1,06, o quantitativo de ORGFIL afastadas do processo sai de 24 e passa para 28. Este fato pode ser comprovado na leitura do gráfico 3.

Como sugestão de outras pesquisas sugere-se avaliar se no processo de chamamento público as ORGFIL estão apresentando DCONS individuais ou consolidadas com valores de terceiros em seu ativo. Este fato tem levado OSR e OSAD a melhorarem seus índices de liquidez a partir dessa maquiagem contábil.

Ficou demonstrado nesse estudo que o indicador para o ILG de 1,0 não representa a população de ORGFIL, quando ampliamos o resultado da amostra na pesquisa. Essa conclusão alterou toda a programação de finalização do chamamento

público, trazendo riscos para o gestor no sentido de ter que responder as indagações dos controles interno e externo.

Esse estudo teve por finalidade demonstrar em uma amostra de ORGFIL qual o indicador mediano para os ILG, ISL e ILC, ficando demonstrado que a exigência de índices com 1,0 de limite não é a melhor opção. Nos 3 exemplos da tabela 2, o **MITO da LIQUIDEZ** cai por terra e o fato de apenas repetir o que outros fazem não protege a administração, mas a si.

As Ciências Contábeis têm a oferecer muito mais informações úteis para a tomada de decisão do que o ILG em 1.

Durante a construção desse estudo e a análise de documentos, ficou a percepção do aumento exponencial de custos ocultos na secretaria com esse processo burocrático e ineficiente. Custos ocultos são aqueles custos que fogem dos sistemas de custos tradicionais devido a sua dificuldade de identificação e mensuração, vistos que não são suscetíveis à quantificação no momento de sua ocorrência (Dutra & Bornia, 2009). Esses custos são provocados por processos burocráticos e ineficientes (Pessoa & Callado, 2021)

Como processo burocrático e ineficiente podemos registrar a publicação do Edital 01/2022. Somente da data de 29/04/2022, publicação do Edital de Chamamento Público até 28/02/2023 terão passados 330 dias de Edital do HEUE na praça.

Nesse período, profissionais da Secretaria de Saúde, da Secretaria de Controle e Transparência, da Procuradoria Geral do Estado, pessoal do Judiciário, tempo dos profissionais das OSS participantes e outros, se desdobram para atender as demandas judiciais e administrativas. Esses custos ocultos ficam à mercê de uma avaliação e influencia diretamente nos gastos dos estados e municípios da Federação.

Essa Nota Técnica (PTT) prevê um modelo de metodologia para apuração do Índice contábil de maneira que o Edital ao adotar tal apuração, não há de ser questionado, trazendo segurança para a gestão no sentido de aplicar o modelo proposto nesta pesquisa. Entretanto, como determina o modelo burocrático se faz necessário tornar a pesquisa parte do regramento oficial e publicando por meio de instrumentos como portarias ou decretos, atualizando as informações periodicamente.

5.1 CARACTERÍSTICAS DE UM PROJETO TECNOLÓGICO

Conforme definido pelo GT/CAPES o PTT é um objeto tangível, com elevado grau de novidade fruto da aplicação de novos conhecimentos científicos, técnicas e expertises desenvolvidas no âmbito da pesquisa na pós-graduação e usados diretamente na solução de problemas de organizações produtoras de bens ou na prestação de serviços à população visando o bem-estar social.

Este projeto é desafiador, tem aderência com a área de estudo; pode ser considerado inovador nos sentido que as normas são pretéritas e poucos ousam desenvolver; é eivado de complexidade, já que a própria organização é considerada complexa; é possível ser aplicado, basta um conjunto de fatores internos e externos convergirem; e quanto ao impacto pode ser considerado alto, pois vários motivos justificam a mobilização em prol da inovação no setor público como: (i) a mitigação de problemas e as desigualdades sociais; (ii) a melhoria da qualidade dos serviços públicos prestados na cidade; (iii) buscar a eficiência e a efetividade nas questões públicas; e por fim (iv) atender demandas de serviços reprimidas nos município ou regiões (Emmendoerfer, 2019).

Assim, entende-se que o Projeto - Índices de Liquidez Contábeis para Chamamento Público: Custos Ocultos para a sociedade reúne as características propostas para um PTT como:

a) **Aderência:** O projeto tem afinidade com as linhas de atuação da tese/programa de doutorado profissional da Instituição. A sugestão de metodologia para definição de procedimentos para conhecer a Boa Situação Financeira da organização por meio de índices Contábeis em Chamamentos Públicos evita custos para a sociedade. Os processos estão em consonância com a área de concentração “Contabilidade e Mercado Financeiro”, linha de pesquisa “Contabilidade e Controladoria Aplicadas ao Setor Público”, evidenciadas pela instituição de ensino. Trata-se de um projeto de alta aderência.

b) **Inovação:** Trata-se de um projeto alto teor inovativo, acompanhada de uma mudança cultural, processual e principalmente com a economia de recursos públicos da saúde (custos ocultos).

- i. A inovação está comprovada pelo uso insistente de índices de medição da Boa Situação Financeira a partir de uma regra geral e não a medição validada e real do mercado de ORGFIL.
- ii. A mudança cultural e processual se dá no uso consciente e da necessidade do índice de Boa Situação Financeira e não apenas uma repetição “do que os outros fazem”.
- iii. A economia de recursos ou custos ocultos se dá quando participantes de Edital de Chamamento Público não mais puderem recorrer à justiça utilizando a orientação da Súmula-TCU 356/2016 com a alegação que o chamamento público padece de vício violador ao princípio da competitividade, na medida em que exige das Entidades participantes a comprovação de boa situação financeira mediante ao cálculo do Índice de Liquidez Geral (ILG), do Índice de Solvência Geral (ISG) e do Índice de Liquidez Corrente (ILC), não inferiores a 01 (um).

c) **Complexidade:** Dado seu grau de combinação de atores e de conhecimentos, o projeto tem média complexidade pois apesar de não requerer a

interação de múltiplos atores, requer diversos saberes, entre esses a ciência contábil para a análise das DCONS.

d) **Aplicabilidade:** este projeto (PTT) é considerado de alta aplicabilidade e de imediato uso na administração pública. A aplicabilidade e a replicação do produto podem ser conferidas pelo resultado da análise feita nos Órgãos de Controle para avaliação da Nota Técnica 07/2022 (parcial e preliminar) quando avaliou o ILG do Edital 01/2022. Outro fato que pode justificar a aplicabilidade do PTT está no ofício encaminhado pela Federação das Santas Casas e Hospitais Filantrópicos do Estado do Espírito Santo (FEHOFES) quando avaliam o presente projeto como de interesse da coletividade:

(...) A FEHOFES tem conhecimento do trabalho de doutorado que trata da análise do índice de liquidez contábil para chamamento público. A tese trata-se de um estudo interessante e inovador que apresenta uma maior isonomia na participação em editais públicos, quando apresenta critérios de utilização de índices que permitam a participação dos hospitais filantrópicos nos certames.

e) **Impacto:** O impacto desse PTT pode ser considerado como alto, haja vista a necessidade da Administração Pública disponibilizar “mais” serviços de saúde/educação a custos mais baixos, pressionados por demanda social quanto ao acesso para a população. É uma melhoria no processo de Editais de Chamamento Público que além da diminuição de custos, aparece o item da transparência do processo. Considera-se este um projeto de alto impacto social e econômico.

Conforme se pode verificar este projeto reúne todas as características definidas para um PTT, tendo elevado grau de novidade para solução de todo ou parte do problema que se arrasta na Administração Pública brasileira desde a edição da lei 8.666/93 substituída recentemente pela Lei 14.133/21. A nova lei trás as mesmas indefinições tratadas nesse Projeto de PTT.

Neste PTT são aplicados conhecimentos científicos, técnicas e expertises desenvolvidas no âmbito da pesquisa na pós-graduação, apontando uma solução para editais de chamamento público para organizações de terceiro setor participantes interessados em contratos de gestão em unidades hospitalares do setor público.

Capítulo 5

CONSIDERAÇÕES FINAIS

O Propósito desta tese está alicerçado em três entregas, fruto da experiência na Secretaria Estadual da Saúde, afinal é esse o propósito de um doutorado profissional levar da academia para a prática. A pesquisa envolveu aspectos como o Uso de Sistema de Controle Gerencial, custos de serviços assistenciais, fatores para bom desempenho individual – satisfação profissional e Comprometimento organizacional – e fator para desempenho institucional a aprendizagem organizacional. A seguir são apresentados os principais resultados de cada entrega.

A primeira entrega proporcionou uma metodologia para a transferência de unidades hospitalares públicas para Fundação privada, servindo também como metodologia para outras modalidades de transferências

A segunda entrega como artigo científico pesquisou o uso do sistema de controle gerencial sob a ótica do capital psicológico: estudo aplicado em organizações hospitalares do setor público no Brasil. Trata-se de levantamento (*survey*) no sentido de verificar a percepção dos colaboradores, foi utilizado questionários já testados, alcançando 348 respostas válidas. O resultado da pesquisa apresentou no ambiente hospitalar um achado relevante. A hipótese que discute o efeito negativo direto do uso diagnóstico do SCG sobre a aprendizagem organizacional não foi confirmada. Entretanto, os resultados são que O SCG por meio do capital psicológico influencia positivamente sobre a satisfação profissional, comprometimento e aprendizagem organizacional dos colaboradores dos hospitais públicos.

A terceira entrega é o Produto Tecnológico (PTT) cujo tema é Índices de liquidez contábeis para chamamento público. O Produto Tecnológico procurou desenvolver metodologia como solução para um problema que permeia todo edital de chamamento público: a apresentação de índices contábeis para a comprovação da Boa Situação Financeira. A metodologia desenvolvida quebra o paradigma existente em que a solidez financeira é pautada em organizações com indicadores iguais ou acima de 1. O uso da metodologia atende ao definido na Resolução TCU 356/2016, justificando a escolha do Índice Contábil para definição da Boa Situação Financeira dos Editais de Chamamento para Contrato de Gestão. A metodologia para o PTT poderá ser desenvolvida por qualquer ente da Federação.

Ao final, os resultados apresentados pelos três produtos formadores desta tese, proporcionam aos gestores e profissionais de saúde informações relevantes sobre temas atuais, trazendo para o holofote situações que por anos incomodou outras gestões como o tema do PTT aqui desenvolvido. O artigo tecnológico aponta soluções e metodologias para métrica de custos para transferência de gestão de unidades hospitalares. O artigo científico trouxe a tona que mesmo em ambientes altamente regulado, como o setor público, o Uso do SCG na dimensão diagnóstica produz a aprendizagem organizacional. Este achado vai de encontro com outras pesquisas que ou concluíram o inverso ou sem o efeito esperado.

O artigo científico ao verificar o efeito do Uso do SCG por meio do capital psicológico nas variáveis do estudo conclui a forte satisfação profissional e comprometimento organizacional dos colaboradores das unidades hospitalares públicas pesquisadas.

Estes resultados afastam em grande medida o senso comum da não existência da satisfação profissional e do comprometimento organizacional desses profissionais, trazendo para os gestores informações relevantes para uso na estratégia de recursos humanos e busca do objetivo organizacional.

REFERÊNCIAS

- Abernethy, M. A., & Chua, W. F. (1996). A field study of control system “redesign”: the impact of institutional processes on strategic choice. *Contemporary Accounting Research*, 13(2), 569-606.
- Agarwal, R., Green, R., Agarwal, N., & Randhawa, K. (2016). Management practices in Australian healthcare: can NSW public hospitals do better? *Journal of Health Organization and Management*, 30(3), 331-353. <https://doi.org/10.1108/JHOM-01-2015-0016>
- Agência Brasil, (2021). Pandemia fez custo do governo federal crescer 16% em 2020. Sem Ministério da Saúde, gastos de funcionamento teriam caído 10%. Publicado em 06/04/2021 Agência Brasil por Welton Máximo. <https://agenciabrasil.ebc.com.br/economia/noticia/2021-04/pandemia-fez-custo-do-governo-federal-crescer-16-em-2020>
- Aguiar, A. B. & Frezatti, F. (2007). *Escolha apropriada da estrutura de um sistema de controle Gerencial: uma proposta de análise*. Anais do I Congresso ANPCONT, 1., Gramado, RS, Brasil.
- Ahern, K., & McDonald, S. (2002). The beliefs of nurses who were involved in a whistleblowing event. *Journal of Advanced Nursing*, 38(3), 303-309.
- Ajzen, I., & Fishbein, M. (1980). Understanding attitude and predicting social behavior. Englewood Cliffs, NJ: Prentice-Hall.
- Allen, N. J., & Meyer, J. P. (1990). The measurement and antecedents of affective, continuance and normative commitment to the organization. *Journal of Occupational Psychology*, 63(1), 1-18.
- Anthony, R. N., & Govindarajan, V. (2008). *Sistemas de Controle Gerencial*. 12ª ed. Atlas.
- Antonello, C. S., & Godoy, A. S. (2010). A encruzilhada da aprendizagem organizacional: uma visão multiparadigmática. *Revista de Administração Contemporânea*, 14, 310-332. <https://doi.org/10.1590/S1415-65552010000200008>.
- Argyris, C. (1977). Organizational learning and management information systems. *Accounting, Organizations and Society*, 2, 113–123.
- Argyris, C., & Schön, D. (1996). *Organization Learning II: Theory, Method and Practice*. Addison-Wesley.
- Atkinson, A. A., Banker, R. D., Kaplan, R. S., & Young, S. M. (2000). *Contabilidade Gerencial*. Atlas.

- Avey, J. B., Reichard, R. J., Luthans, F., & Mhatre, K. H. (2011). Meta-analysis of the impact of positive psychological capital on employee attitudes, behaviors, and performance. *Human Resource Development Quarterly*, 22(2), 127-152. <https://doi.org/10.1002/hrdq.20070>.
- Badran, M. A., & Youssef-Morgan, C. M. (2015). Psychological capital and job satisfaction in Egypt. *Journal of Managerial Psychology*, 30(3), 354-370.
- Bastos, A. V. B., & Aguiar, C. V. N. (2015). Comprometimento Organizacional. In K. Puente-Palacios & A. de L. A. Peixoto (Orgs.), *Ferramentas de Diagnóstico para Organizações e Trabalho: Um Olhar a partir da Psicologia* (pp. 78-91). Artmed.
- Berdud, M., Cabasés, J.M., & Nieto, J., (2016) Incentives and intrinsic motivation in healthcare. *Gaceta Sanitária*, 30(6), 408–414.
- Bertolin, R. V., Zwick, E., & Brito, M. J. (2013). Aprendizagem organizacional socio-prática no serviço público: Um estudo de caso interpretativo. *Revista Administração Pública*, 47(2), 493–513.
- Beuren, I. M., & Raupp, F. M. (2004). *Metodologia de pesquisa aplicável às ciências sociais*. Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade: teoria e prática. 2ª. ed. Atlas.
- Birnberg, J.G., Turopolec, L., & Young, S.M. (1983). Reply to J. Buckley. *Accounting, Organizations and Society*, 8(2-3), 137-138.
- Bisbe, J., & Otley, D. (2004). The effects of the interactive use of management control systems on product innovation. *Accounting, Organizations and Society*, 29(8), 709-737.
- Bispo, M. S., & Godoy, A. S. (2012). A etnometodologia enquanto caminho teórico-metodológico para a investigação da aprendizagem nas organizações. *Revista de Administração Contemporânea*, 16(5), 684–704.
- Brasil, Constituição Federal (1988). Constituição da República Federativa do Brasil. Brasília, DF: Senado.
- Brasil. Lei das licitações 8.666/1993, de 21 de junho de 1993. (1993, 21 de junho). Regulamenta o art. 37, inciso XXI, da Constituição Federal, institui normas para licitações e contratos da Administração Pública e dá outras providências. https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L8666cons.htm
- Brasil. Lei Federal nº 9.637 (1998) Dispõe sobre a qualificação de entidades como organizações sociais, a criação do Programa Nacional de Publicização, a extinção dos órgãos e entidades que menciona e a absorção de suas atividades por organizações sociais, e dá outras providências. https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L9637.htm

- Brasil. Lei nº 14.133, de 1º de abril de 2021. Estabelece normas gerais de licitação e contratação para as Administrações Públicas diretas, autárquicas e fundacionais da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios. https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2019-2022/2021/lei/L14133.htm
- Bréder, V. F. (2006). Prevalência de lombalgia em motoristas de ônibus urbano. *Fisioterapia Brasil*, 7(4), 290-294.
- Bresser Pereira, L.C., (2002) Reforma da nova gestão pública: agora na agenda da América Latina, no entanto. *Revista do Serviço Público*. Ano 53. Número 1. Jan-Mar.
- Bresser-Pereira, L. C., & Pacheco, R. S. (2005). A reforma do Estado brasileiro e o desenvolvimento. *Revista Eletrônica sobre a reforma do Estado*, 3, 1-17.
- Burns, C. M. (1998). A retroductive theoretical model of the pathway to chemical dependency in nurses. *Archives of psychiatric nursing*, 12(1), 59-65.
- Campos, M. F. D; Costa, M. J. G.; Canito, A. R. R. (2018). Análise de Balanço: uma discussão sobre as limitações na interpretação dos índices de liquidez. *Negócios em projeção*, 9(1), p. 14-27.
- Cardinaels, E., & Soderstrom, N. (2013). Managing in a complex world: accounting and governance choices in hospitals. *European Accounting Review*. 22: 645-6.
- Chenhall, R. H. (2005). Integrative strategic performance measurement systems, strategic alignment of manufacturing, learning and strategic outcomes: an exploratory study. *Accounting, Organizations and Society*, 30(5), 395-422. <https://doi.org/10.1016/J.AOS.2004.08.001>
- Chenhall, R. H. (2006). Theorizing Contingencies in Management Control Systems Research. *Handbooks of Management Accounting Research*, 1, 163-205. doi: 10.1016/S1751- 3243(06)01006-6
- Chenhall, R. H., Kallunki, J.P., & Silvola, H. (2011). Exploring the Relationships between Strategy, Innovation, and Management Control Systems: The Roles of Social Networking, Organic Innovative Culture, and Formal Controls. *Journal of Management Accounting Research*, 23(1), 99-128. <https://doi.org/10.2308/JMAR-10069>
- Cohen, J. (1988). *Statistical power analysis for the behavioral sciences*. Lawrence Erlbaum Associates.
- Comitê de Pronunciamentos Contábeis. (2011). Pronunciamento Técnico CPC 26 (R1)- Apresentação das Demonstrações Contábeis - Correlação às Normas Internacionais de Contabilidade – IAS 1 (IASB – BV 2011)
- Commons, L., & Baldwin, S. (1997). Ethical policy guidelines development for general hospital nurses. *International journal of nursing studies*, 34(1), 1-8.

- Confederação das Santas Casas e Hospitais Filantrópicos - CMB. (2016) A história de misericórdia das Santas Casas. <https://www.cmb.org.br/cmb/index.php/institucional/quem-somos/historico>.
- Contreiras, H., & Matta, G.C. (2015) – Privatização da gestão do sistema municipal de saúde por meio de Organizações Sociais na cidade de São Paulo, Brasil: caracterização e análise da regulação. *Cad. Saúde Pública*, Rio de Janeiro, 31(2):285-297, fev/2015
- Creswell, J.W. (2014). *Research design: qualitative, quantitative, and mixed methods approaches*. 4ª ed. Sage Publications.
- Cronin, J. (2003) The introduction of the Manchester triage scale to an emergency department in the Republic of Ireland. *Accident and Emergency Nursing*, 11(2): 121-125.
- Cuganesan, S., & Foreman, J. (2012). Performance Measurement in the Public Sector: Evaluating Performance Measurement and Reporting in Health. *Best Practices in Management Accounting*, 220-231.
- Davila, T. (2000). An empirical study on the drivers of management control systems' design in new product development. *Accounting, Organizations and Society*, 25, 383-409.
- DiSantostefano, J. (2013). Medicare fraud and abuse issues. *The Journal for Nurse Practitioners*, 9(1), 61-63.
- Durante, D. G., Veloso, F. R., Machado, D. Q., Cabral, A. C. A., & Santos, S. M. (2019). Aprendizagem organizacional na abordagem dos estudos baseados em prática: Revisão da produção científica. *Revista de Administração Mackenzie*, 20(2). doi:10.1590/1678-6971/ eRAMG190131
- Dutra, M., & Bornia, A. C. (2009). Gestão estratégica dos custos invisíveis: o caso das empresas estatais transmissoras de energia elétrica do Brasil. *ABCustos*, 4(2), 80-102.
- Easterby-Smith, M., & Araujo, L. (2001). *Aprendizagem organizacional: Oportunidades e debates atuais*. In M. Easterby-Smith, J. Burgoyne, & L. Araujo (Orgs.), *Aprendizagem organizacional e organização de aprendizagem: Desenvolvimento na teoria e na prática*. Atlas.
- Eldenburger, L., Soderstrom, N., Willis, V., & Wu, A. (2010). Behavioral changes following the collaborative development of an accounting information system. *Accounting, Organizations and Society*, 35(2), 222-237.
- Emmendoerfer, M. L. (2019). *Inovação e empreendedorismo no setor público*. Enap
- Etzioni, A. (1964). *Modern organizations*. Prentice-Hall.

- Fernandes, L.E.M.; Soares, G.B., Turino, F., Bussinguer, E.C.A., & Sodré, F. (2018). *Recursos humanos em hospitais estaduais gerenciados por organizações sociais de saúde: a lógica do privado*. Trab. Educ. Saúde, Rio de Janeiro, 16(3), p. 955-973, set./dez. 2018
- Ferreira, A., & Otley, D. (2006). Exploring inter and intra-relationships between the design and use of management control systems. [Working Paper Series]. Social Science Research Network.
- Ferreira, A., & Otley, D. (2009). The design and use of performance management systems: An extended framework for analysis. *Management Accounting Research*, 20(4), 263-282.
- França, V.R. (2000). Eficiência administrativa na Constituição Federal. Dir. Adm., Rio de Janeiro, 220: 165-177, abr/jun.
- Frezatti, F. (2007). The “economic paradigm” in management accounting: Return on equity and the use of various management accounting artifacts in a Brazilian context. *Managerial Auditing Journal*, 22 (5), 514-532, <https://doi.org/10.1108/02686900710750784>
- Fu, J., Sun, W., Wang, Y., Yang, X., & Wang, L. (2013). Improving job satisfaction of Chinese doctors: the positive effects of perceived organizational support and psychological capital. *Public Health*, 127(10), 946-951.
- Governo do Estado do Espírito Santo. Lei Complementar Nº 993. (2021). Dispõe sobre parcerias do Estado com pessoas jurídicas de direito privado, qualificadas como organização social, por meio de contrato de gestão, e dá outras providências. <https://saude.es.gov.br/legislacao-leis>
- Hackman, J. R., & Oldham, G. R. (1975). Development of the Job Diagnostic Survey. *Journal of Applied Psychology*, 60(2), 159-170. doi: 10.1037/h0076546
- Hair, J. F., Hult, G. T. M., Ringle, C. M., & Sarstedt, M. (2017). *A Primer on Partial Least Squares Structural Equation Modeling (PLS-SEM)*. 2ªed. SAGE Publications.
- Hair, J. F., Ringle, C. M., & Sarstedt, M. (2012). Partial Least Squares: The Better Approach to Structural Equation Modeling? *Long Range Planning*, 45(5-6), 312-319. doi: 10.1016/j.lrp.2012.09.011
- Hair, J.F.Jr., Black, W.C., Babin, B.J., Anderson, R. E., & Taham, R.L. (2009). *Análise multivariada de dados*. 6ª ed. Bookman.
- Hartmann, F. (2000). The appropriateness of RAPM: towards the further development of theory. *Accounting, Organizations and Society*, 25(4), 451–482.
- Henri, J. F. (2006). Management control systems and strategy: A resource-based perspective. *Accounting, organizations and society*, 31(6), 529-558.

- Hmieleski, K. M., & Carr, J. C. (2007). The Relationship Between Entrepreneur Psychological Capital and Well-Being. *Frontiers of Entrepreneurship Research*, 27(5), 1-13.
- Hopp, J.C., & Leite, H.P. (1989). O mito da liquidez. *Revista de Administração de Empresas São Paulo*, 29(4), 63-69.
- Ibañez, N. Bittar, O.J.N.V., Castro Sá, E.N., Yamamoto, E.K., Almeida, M.F., Castro, C.G.J. (2001). Organizações sociais de saúde: o modelo do Estado de São Paulo. *Ciência & Saúde Coletiva*, 6(2):391-404.
- Judge, T. A., Thoresen, C. J., Bono, J. E., & Patton, G. K. (2001). The Job Satisfaction-Job Performance Relationship: A Qualitative and Quantitative Review. *Psychological Bulletin*, 127(3), 376-407.
- Junqueira, E. R. (2010). Perfil do sistema de controle gerencial sob a perspectiva da teoria da contingência [Tese de doutorado, Universidade de São Paulo] Biblioteca digital USP. <https://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/12/12136/tde-10052010-143511/publico/EmanuelJunqueiraTese.pdf>.
- Kloot, L. (1997). Organizational learning and management control systems: responding to environmental change. *Management Accounting Research*, 8, 47-73.
- Kocisova, K., Gavurová, B., & Behun, M. (2019). The Importance of Implementing Environmental Variables in the Process of Assessment of Healthcare Efficiency through DEA. *Ekonomicky casopis*, 67(4), 367-387.
- Kock, N. (2020). Harman's single factor test in PLS-SEM: Checking for common method bias. *Data Analysis Perspectives Journal*, 2(2), 1-6.
- Lacruz, A. J., Assis, W. M. de., & Guedes, T. de A. (2022). Modelos de Componentes Hierárquicos em Modelagem de Equações Estruturais com Mínimos Quadrados Parciais: orientações para construtos de segunda ordem. In SciELO Preprints. <https://doi.org/10.1590/SciELOPreprints.3978> (Original work published 2022).
- Larson, M., & Luthans, F. (2006). Potential Added Value of Psychological Capital in Predicting Work Attitudes. *Journal of Leadership & Organizational Studies*, 13(2), 75- 92.
- Lawson, J.; Rotem, A. (2004). From Clinician to Manager: An Introduction to Hospital and Health Service Management; McGraw Hill: Sydney, Australia,
- Lei nº 8.080, de 19 de setembro de 1990. Dispõe sobre as condições para a promoção, proteção e recuperação da saúde, a organização e o funcionamento dos serviços correspondentes. https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L8080.htm

- Lei nº 8.142, de 28 de dezembro de 1990. Dispõe sobre a participação da comunidade na gestão do Sistema Único de Saúde (SUS) e sobre as transferências intergovernamentais de recursos financeiros na área da saúde. https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L8142.htm
- Levine, D.M., Stephan, D.F., Krehbiel, T.C., & Berenson, M.L. (2015). *Estatística Teoria e Aplicações. Usando o Microsoft Excel em português*. LTC.
- Levitt, B., & March, J. G. (1988). Organizational learning. *Annual Review of Sociology*, 14, 319–340.
- Liao, S., Hu, D., Chung, Y.-C., & Chen, L.-W. (2017). LMX and employee satisfaction: mediating effect of psychological capital. *Leadership & Organization Development Journal*, 38(3), 433-449.
- Lopez, S. P., Péon, J. M. M., & Ordás, C. J. V. (2005). Organization Learning as a determining factor in business performance. *The Learning Organization*, 12(3), 227-244.
- Lopez-Valeiras, E., Gomez-Conde, J., & Lunkes, R. J. (2018). Employee reactions to the use of management control systems in hospitals: *Motivation vs. threat*. *Gaceta sanitaria*, 32, 129-134.
- Luthans, F. (2002a). Positive organizational behavior: Developing and managing psychological strengths. *Academy of Management Perspectives*, 16(1), 57-72. doi: 10.5465/AME.2002.6640181
- Luthans, F. (2002b). The need for and meaning of positive organizational behavior. *Journal of Organizational Behavior*, 23(6), 695-706. doi: 10.1002/job.165
- Luthans, F., & Youssef, C. M. (2004). Human, social, and now positive psychological capital management: Investing in people for competitive advantage. *Organizational Dynamics*, 33(2), 143-160. doi: 10.1016/j.orgdyn.2004.01.003
- Luthans, F., Avolio, B. J., Avey, J. B., & Norman, S. M. (2007). Positive Psychological Capital: Measurement and relationship with performance and satisfaction. *Personnel Psychology*, 60(3), 541-572.
- Luthans, F., Youssef, C. M., & Avolio, B. J. (2007). *Psychological capital*. Oxford University Press.
- Luthans, F. (2010). *Organizational behavior: An Evidence-Based Approach* (12th ed.). New York, NY: McGraw-Hill Book Company.
- Luthans, F., Youssef-Morgan, C. M., & Avolio, B. J. (2015). *Psychological Capital and Beyond*. Oxford university press.

- Macinati, M. S., & Anessi-Pessina, E. (2014). Management accounting use and financial performance in public health-care organisations: *Evidence from the Italian National Health Service. Health Policy, 117*(1), 98-111.
- Mackway-Jones, K., Marsden, J., & Windle, J. (2006). *Emergency triage / Manchester Triage Group*. 2nd ed. Oxford: Blackwell Publishing.
- Mandado de Segurança (2022). Processo Nº 5017734-36.2022.8.08.0024 – suspende trâmite do processo regido pelo Edital nº 001/2022 até o julgamento meritório. 05/2022.
- Mantovani, F. R. (2012). *Desenho e uso de sistemas de controle gerencial focados nos clientes: um estudo em empresas brasileiras sob a perspectiva da teoria da contingência*. [Tese de doutorado, Universidade de São Paulo] Biblioteca digital USP. <https://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/12/12136/tde-26062012-153954/publico/FlavioRobertoMantovaniVC.pdf>.
- Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público - MCASP (2018). Aplicado à União, aos estados, ao Distrito Federal e aos municípios Válido a partir do exercício de 2019. 8ª Edição. https://sisweb.tesouro.gov.br/apex/f?p=2501:9:::::9:P9_ID_PUBLICACAO:31484
- Marcelino, C. V. (2019). *Sistema de Controle Gerencial: o papel das alavancas de controle no Capital Psicológico e seus impactos na satisfação no trabalho e no comprometimento organizacional*. [Tese de doutorado, Universidade de São Paulo] Biblioteca digital USP.
- Marques, A. L., Borges, R., Morais, K., & Silva, M. C. (2014). Relações entre resistência a mudança e comprometimento organizacional em servidores públicos de Minas Gerais. *Revista de Administração Contemporânea, 18*, 161-175.
- Matarazzo, D. C. (2010). *Análise financeira de balanços: abordagem básica e gerencial*. 7ed. São Paulo, Atlas.
- Matias- Pereira, J. (2010) A governança corporativa aplicada no setor público brasileiro- APGS, Viçosa, 2(1), 109-134, jan./mar.
- McDaniel, R. R. (2007). Management strategies for complex adaptive systems: sense-making, learning, and improvisation. *Performance Improvement Quarterly, 20*(2), 21-41.
- Meirelles, H. L. (1995). *Direito Administrativo Brasileiro*. 20 ed. atual. por Eurico de Andrade Azevedo et al. São Paulo: Malheiros.
- Merchant, K. A., & Otley, D. T. (2006). A review of the literature on control and accountability. *Handbooks of management accounting research, 2*, 785-802.

- Mia, L., & Chenhall, R. H. (1994). The usefulness of management accounting systems, functional differentiation and managerial effectiveness. *Accounting, organizations and society*, 19(1), 1-13.
- Ministério da Saúde. (2002). Secretaria de Assistência à Saúde. Departamento de Sistemas e Redes Assistenciais. *Padronização da nomenclatura do censo hospitalar / Ministério da Saúde*. – 2.ed. revista – Brasília: Ministério da Saúde.
- Ministério da Saúde. (2011) *Carta dos direitos dos usuários da saúde / Ministério da Saúde*. – 3. ed. – Brasília: Ministério da Saúde, 2011. 28 p.: il. – (Série E. Legislação de Saúde) ISBN 978-85-334-1834-9.
- Mintzberg, H. (1979). The structuring of organizations. Prentice Hall.
- Mintzberg, H. (2008). Criando organizações eficazes: estruturas em cinco configurações. 2^a. ed. Atlas.
- Mintzberg, H. (2009). Rebuilding companies as communities. *Harvard business review*, 87(7/8), 140-143.
- Mintzberg, H. (2017). Managing the myths of health care: bridging the separations between care, cure, control, and community. Berrett-Koehler Publishers.
- Mintzberg, H., Ahlstrand, B., & Lampel, J. (2010). Safári de Estratégia: um roteiro pela selva do planejamento estratégico. 2^a ed. Bookman.
- Monteiro, I. P. (1999). Hospital, uma organização profissional. *Análise Psicológica*, 17(2), 317-325.
- Moraes, L. F., & Kilimnik, Z. M. (1989). A qualidade de vida no trabalho burocrático automatizado. Belo Horizonte: Cepead/UFMG.
- Morais, H.M.M. Albuquerque, M.S.V., Oliveira, R.S., Cazuzu, A.K.I., Silva, N.A.F. (2018). Organizações Sociais da Saúde: uma expressão fenomênica da privatização da saúde no Brasil. *Cad. Saúde Pública* 34 (1) • 2018 • <https://doi.org/10.1590/0102-311X00194916>
- Moreira, T. P., Marques, D. S., dos Santos, S. M., de Aquino Cabral, A. C., & Pessoa, M. N. M. (2019). A estrutura organizacional da Universidade Federal do Ceará (UFC): um estudo de caso à luz da teoria das cinco configurações de Mintzberg. *Revista Gestão Universitária na América Latina-GUAL*, 12(1), 73-96.
- Mowday, R. T., Steers, R. M., & Porter, L. W. (1979). The measurement of organizational commitment. *Journal of Vocational Behavior*, 14(2), 224-247.
- Nafei, W. (2015). The Effects of Psychological Capital on Employee Attitudes and Employee Performance: A Study on Teaching Hospitals in Egypt. *International Journal of Business and Management*, 10(3), 249.

- Naranjo-Gil, D. (2016a). The role of management control systems and top teams in implementing environmental sustainability policies. *Sustainability*, 8(4), 359.
- Naranjo-Gil, D. (2016b). Cómo los equipos de dirección usan los sistemas de información y control en la gestión hospitalaria. *Gaceta Sanitaria*, 30(4), 287-292.
- Naranjo-Gil, D., & Hartmann, F. (2007). Management accounting systems, top management team heterogeneity and strategic change. *Accounting, organizations and society*, 32(7-8), 735-756.
- Naranjo-Gil, D., Sánchez-Expósito, M. J., & Gómez-Ruiz, L. (2016). Traditional vs. Contemporary management control practices for developing public health policies. *International journal of environmental research and public health*, 13(7), 713.
- Ngo, Q. H. (2020). Management Accounting System in Public Healthcare Entities: Evidence from Vietnam. *Journal of Accounting, Management and Governance*, 23(3), 383-404.
- Nonaka, I., & Takeuchi, H. (2004). *Criação do conhecimento na empresa: Como as empresas japonesas geram a dinâmica da Inovação*. Elsevier.
- Nota Técnica Nº 07/2022 (2022). Amostra do índice de liquidez geral presente nas Demonstrações Contábeis do Mercado de Organizações Filantrópicas do Brasil.
- Oyadomari, J. C. T. (2008). *Uso do sistema de controle gerencial e desempenho: um estudo em empresas brasileiras sob a ótica da VBR (visão baseada em recursos)* (Tede de doutorado, Universidade de São Paulo). Biblioteca digital da USP.
- Oyadomari, J. C. T., Cardoso, R. L., da Silva, B. O. T., & Perez, G. (2010). Sistemas de controle gerencial: estudo de caso comparativo em empresas inovadoras no Brasil. *Revista Universo Contábil*, 6(4), 21-34.
- Oyadomari, J. C. T., de Lacerda Pedrique, A., de Souza Bido, D., & de Rezende, A. J. (2014). Uso do controle gerencial e decisões em organizações de saúde brasileiras: um estudo exploratório. *BBR-Brazilian Business Review*, 11(2), 1-34.
- Oyadomari, J. C. T., Lima, M. P. de, Pereira, D. L., & Silva, B. D. O. T. da. (2013). Relacionamentos entre controle gerencial, aprendizagem organizacional e decisões. *Revista Contemporânea de Contabilidade*, 10(20), 53-74.
- Paiva, K.C.M., La Falce, J.L., & Muylder, C.F. (2013) Comprometimento organizacional: comparando servidores e terceirizados de uma fundação pública de pesquisa em saúde. *Revista Economia & Gestão* – 13(33), set./dez. 2013
- Parecer PGE/PCA Nº 00012/2022. (2022). Processo nº: 2022-30L63. Consulta formulada pela Secretaria de Estado da Saúde (SESA), objetivando análise dos aspectos jurídicos das Impugnações ao Edital nº 01/2022 de seleção de Organização Social para firmar Contrato de Gestão referente ao Hospital Estadual de Urgência e Emergência HEUE.

- Passaia, C., Dasilva, B. A., Dasilva, E. M., & Demozzi, M. (2011). Análise Econômica Financeira com utilização de índices. *Ciências Sociais Aplicadas em Debate*. Nova Mutum–MT, 1(1), 2011.
- Passari, L. M. Z. G., Soares, P. K., Bruns, R. E., & Scarminio, I. S. (2011). Estatística aplicada à química: dez dúvidas comuns. *Química Nova*, 34(5), 888-892.
- Peng, J., Jiang, X., Zhang, J., Xiao, R., Song, Y., Feng, X., & Miao, D. (2013). The impact of psychological capital on job burnout of Chinese nurses: the mediator role of organizational commitment. *PloS one*, 8(12), e84193..
- Pessoa, M. S. C. M., & Callado, A. A. C. C. (2021, 3 a 6 de dezembro). *Percepção sobre custos ocultos comportamentais no setor público: uma abordagem a partir do capital intelectual*. Anais do XV Congresso ANPCONT, Foz do Iguaçu, PR, Brasil.
- R Core Team. (2020). R: a language and environment for statistical computing. Vienna. Disponível em <http://www.r-project.org/index.html>
- Reis, E. A., & Reis I. A. (2002) Análise Descritiva de Dados. Relatório Técnico do Departamento de Estatística da UFMG. <http://www.est.ufmg.br/portal/arquivos/rts/rte0202.pdf>
- Ricardo, J. (2021, 15 de fevereiro). Mediana versus Média: Qual é a diferença? *Economia e Negócios*. <https://economiaenegocios.com/mediana-vs-media-qual-e-a-diferenca/>.
- Rodhes, R.A.W. (1996). The new governance: governing without government. *Political Studies*, 44(4), 1996, p. 652-667.
- Sahin, Y. G., & Celikkan, U. (2012). MEDWISE: An innovative public health information system infrastructure. *Journal of medical systems*, 36, 1719-1729.
- Sahoo, B. C., & Sia, S. K. (2015). Psychological capital and organisational commitment: Nature, structure and relationship in an Indian sample. *Asia-Pacific Journal of Management Research and Innovation*, 11(3), 230-244.
- Salsa, I. S., Moreira, J. A., & Pereira, M, G. (2005) Matemática e realidade: interdisciplinar. EDUFRN.
- Sanchez, G. (2013). PLS path modeling with R. Trowchez Editions.
- Santanna, J.M.B.; (2021) Sistema de Controle Gerencial de Custos em Hospitais Públicos: Informação para Tomada de decisão na Contratação de Leitos de UTI-COVID-19. Anais do XV Congresso ANPCONT – 4 a 7 de dezembro/2021. Evento Virtual.

- Santos, R.C., SILVA, P. R. (2012), Estudo de Caso: O controle interno aplicado na administração pública perante a lei de responsabilidade fiscal. *Revista Interdisciplinar Científica Aplicada, Blumenau*, 6(2), 81-101, Tri II.
- Sarstedt, M., Hair Jr., J. F., & Ringle, C. M. (2011). PLS-SEM: indeed a silver bullet: retrospective observations and recent advances. *Journal of Marketing Theory and Practice*. <https://doi.org/10.1080/10696679.2022.2056488>
- Scapens, R. W. (1994). Never mind the gap: towards an institutional perspective on management accounting practice. *Management accounting research*, 5(3-4), 301-321.
- Scarpin, J. E., & Slomski, V. (2005). A precisão na previsão das Receitas Orçamentárias antes e após a Lei de Responsabilidade Fiscal. *Revista Universo Contábil*, 1(2), 23-39.
- Secretaria de controle e Transparência do Governo do Estado do Espírito Santo – SECONT, (2022), DESPACHO SUBCONT 176/2022. Análise sobre o estudo realizado pela Secretaria de Estado da Saúde – SESA que versa sobre o estudo realizado pela Gerência de Economia em Saúde da SESA – GES/SESA (peça #89).
- Secretaria de Estado da Saúde do Governo do Estado do Espírito Santo - SESA/ES (2020). Estudo de Viabilidade Técnica do Hospital Antonio Bezerra de Faria (HEABF).
- Silva, E. E. C. (2013). Consentimento ou comprometimento? Delimitação conceitual e empírica dos vínculos do indivíduo com a organização. [Tese de Doutorado, Instituto de Psicologia, Universidade Federal da Bahia, Salvador].
- Simons, J. C., & Buitendach, J. H. (2013). Psychological capital, work engagement and organisational commitment amongst call centre employees in South Africa. *SA Journal of Industrial Psychology*, 39(2), 1-12.
- Simons, R. (1990). The role of management control systems in creating competitive advantage: New perspectives. *Accounting, Organizations and Society*, 15, 127-143.
- Simons, R. (1991). Strategic orientation and top management attention to control systems. *Strategic Management Journal*, 12, 49-62.
- Simons, R. (1994). How new top managers use control systems as levers of strategic renewal. *Strategic Management Journal*, 15, 169–189.
- Simons, R. (1995). *Levers of control*. Boston: Harvard Business School Publishing.
- Simons, R. (2000). *Performance measurement and control systems for implementing strategy*. Prentice Hall.

- Slater, S. F., & Narver, J. C. (1995). Market orientation and the learning organization. *Journal of Marketing*, 59, 63–74.
- Soares, P. H. S., Faria, J. A., Oliveira, J.J. (2019). *Análise das demonstrações contábeis: uma proposta de referência de índices de liquidez para empresas brasileiras*. ConTexto, Porto Alegre, 19(43), 44-57, set./dez. 2019.
- Soobaroyen, T., & Poorundersing, B. (2008). The effectiveness of management accounting systems: evidence from functional managers in a developing country. *Managerial Auditing Journal*, 23(2), 187-219.
- Star, S., Russ-Eft, D., Braverman, M. T., & Levine, R. (2016). Performance measurement and performance indicators: A literature review and a proposed model for practical adoption. *Human Resource Development Review*, 15(2), 151-181.
- Sundfeld, C. A. (2022). O Art. 24 da LINDB e a irretroatividade das orientações novas. In: Sundfeld, C. A. *Direito Administrativo: O Novo Olhar da Lindb*. Fórum. <https://www.forumconhecimento.com.br/livro/4378/4577/34522>.
- Tessier, S., & Otley, D. (2012). A conceptual development of Simons' Levers of Control framework. *Management accounting research*, 23(3), 171-185.
- Tooley, S., & Guthrie, J. (2003). Devolved school-based financial management in New Zealand: Observations on the conformity patterns of school organisations to change.
- Tribunal de Contas da União – TCU (2016). Acórdão nº 354/2016 – TCU – Plenário. Processo TC nº 014.542/2009-3. Grupo I – Classe VII – Administrativo. Sumário: Administrativo. Projeto de Súmula. Exigência de Índices Contábeis em Licitações para fins de Qualificação Econômico-Financeira. Condições. Conveniência e Oportunidade da Proposição.
- United Nations - UN (2021). World Economic Situation and Prospects 2021. https://www.un.org/development/desa/dpad/wp-content/uploads/sites/45/WESP2021_FullReport.pdf.
- Van de Ven, A. H., & Engleman, R. M. (2004). Central problems in managing corporate innovation and entrepreneurship. In *Advances in Entrepreneurship, Firm Emergence and Growth*, 7, 47-72. Emerald Group Publishing Limited.
- Van Helden, J., & Uddin, S. (2016). Public sector management accounting in emerging economies: A literature review. *Critical Perspectives on Accounting*, 41, 34-62.
- Vian, T. (2008). Review of corruption in the health sector: theory, methods and interventions. *Health policy and planning*, 23(2), 83-94.
- Villalbí, J., Guix, J., Casas, C., Borrell, C., Duran, J., Artazcoz, L., ... & Jiménez, G. (2007). El Cuadro de Mando Integral como instrumento de dirección en una organización de salud pública. *Gaceta Sanitaria*, 21, 60-65.

- Westarb Cruz, J. A., Quandt, O. C., Martins, T. S., Silva V. W. (2010) Performance no terceiro setor - uma abordagem de Accountability: Estudo de caso em uma Organização Não Governamental Brasileira. *Revista de Administração da Universidade Federal de Santa Maria*, vol. 3, núm. 1, enero-abril, 2010, pp. 58-75.
- Widener, S. K. (2007). An empirical analysis of the levers of control framework. *Accounting, organizations and society*, 32(7-8), 757-788.
- Wright, T. A. (2003). Positive organizational behavior: An idea whose time has truly come. *Journal of Organizational behavior*, 24(4), 437-442. doi: 10.1002/job.197
- Zoghbi-Manrique-de-Lara, P. (2011). Predicting nonlinear effects of monitoring and punishment on employee deviance: The role of procedural justice. *European Management Journal*, 29(4), 272-282.

APÊNDICE A – QUESTÕES E CONSTRUCTOS.

Const ruto	Nº	Descrição	Referencial Teórico	
			Baseado	Us o
Como prática, na sua organização, os sistemas de controle (como o orçamento, GPD, GMD, Gestão do Desempenho) são utilizados para as seguintes atividades? Indique o quanto você concorda ou discorda de cada uma delas, em uma escala de 1 (discordo totalmente) a 7 (concordo totalmente).				
Uso Diagnóstico do SCG	1	Definir metas.		
	2	Negociar as metas.		
	3	Comparar os resultados com o que foi planejado.		
	4	Analisar as causas e efeitos das variações entre metas e resultados, a fim de definir planos de ações corretivas.		
	5	Vincular os incentivos aos resultados obtidos.		
	6	Subsidiar incentivos não financeiros como reconhecimento aos resultados alcançados.		
	7	Assegurar que as decisões dos subordinados estão em linha com os objetivos organizacionais, sem que haja uma constante supervisão gerencial.		
Uso Interativo do SCG	1	As informações geradas pelos sistemas de controle são interpretadas e discutidas em reuniões entre superiores, subordinados e pares.	Simons (1995; 2000); Ferreira e Otley (2006). Oyadomari et al. (2013).	Marcelino (2019)
	2	As informações geradas pelos sistemas de controles são importantes para o mais alto nível da gestão.		
	3	Os sistemas de controle permitem chamar a atenção para as incertezas estratégicas (isto é, fatores que podem ameaçar ou invalidar a estratégia atual).		
	4	Os sistemas de controle estimulam novas ideias e planos de ação, incentivando o surgimento de novas iniciativas estratégicas.		
	5	Os sistemas de incentivos recompensam o comportamento criativo e inovador do colaborador		
	6	Há incentivos não financeiros, como expressões de aprovação e reconhecimento, quando o colaborador contribui com novas ideias.		
As afirmações a seguir descrevem como você pode estar pensando sobre si mesmo(a) exatamente agora. Indique o quanto você concorda ou discorda de cada uma delas, em uma escala de 1 (discordo totalmente) a 6 (concordo totalmente).				
Capital Psicológico *	1	Sinto-me confiante ao analisar um problema de longo prazo da empresa para encontrar uma solução.	Luthans, Youssef, & Avolio (2007)	Marcelino (2019)
	2	Se eu me encontrar em uma situação difícil no trabalho, consigo pensar em muitas formas de resolvê-la.		
	3	Quando enfrento um contratempo no trabalho, eu consigo me recuperar facilmente e seguir em frente.		
Como você se sente em relação ao trabalho que você realiza atualmente e, também, em relação à sua organização. Deve ser indicado o quanto você concorda com cada afirmação, variando de 1 (discordo totalmente) a 5 (concordo totalmente).				
Satisfação no Trabalho	1	De uma maneira geral, eu estou bastante satisfeito(a) com o meu trabalho.	Hackman e Oldham (1975).	Marcelino (2019)
	2	Eu dificilmente penso em deixar este trabalho.		
	3	Em termos gerais, eu estou satisfeito(a) com as atividades que realizo.	Moraes e Kilimnik (1989)	
	4	Na minha opinião, a maioria das pessoas que têm este trabalho, ou trabalhos afins, está muito satisfeita com o seu emprego.		

Const ruto	Nº	Descrição	Referencial Teórico	
			Baseado	Us o
	5	Na minha opinião, as pessoas que têm este trabalho, ou trabalhos afins, dificilmente pensam em deixar o emprego.		
Serão apresentadas várias frases sobre a sua realidade de trabalho e sobre a organização em que trabalha. Deve ser indicado o quanto você concorda com cada afirmação, variando de 1 (discordo totalmente) a 5 (concordo totalmente).				
Comprometimento Organizacional	1	Conversando com amigos, eu sempre me refiro a essa organização como uma empresa para a qual é ótimo trabalhar.	Mowday, Steers e Porter (1979). Bastos e Aguiar (2015)	Marcelino (2019)
	2	Sinto os objetivos de minha organização como se fossem os meus.		
	3	A organização me inspira a dar o meu melhor ao desempenhar o meu trabalho.		
	4	A minha forma de pensar é muito parecida com os valores defendidos pela empresa.		
	5	Sinto que existe uma forte ligação afetiva entre mim e a empresa.		
	6	Aceito as normas da empresa porque concordo com elas.		
	7	Eu realmente me interesso pelo destino da organização onde trabalho.		
Serão apresentadas várias frases sobre a sua realidade de trabalho e sobre a organização em que trabalha. Avalie, com base na escala abaixo, o quanto você concorda com a ideia apresentada.				
Aprendizagem Organizacional	1	Capacidade de aprender é vista como fundamental para o sucesso da organização	Henri (2006)	Oyadomari et al. (2013)
	2	Gastos com treinamento são considerados investimentos necessários para manter a competitividade.		
	3	Novos conhecimentos adquiridos são utilizados para mudança de processos organizacionais.	Nonaka e Takeuchi (2004)	
	4	O conhecimento adquirido com novas situações é compartilhado entre os gestores e alta direção.	Oyadomari (2008)	
	5	Os gestores trocam informações de forma não rotineira, isto é, fora das reuniões de avaliação de desempenho.	Nonaka e Takeuchi (2004)	
	6	Frequentemente ocorreram quebras de alguns paradigmas até então vigentes na empresa.		
	7	Os resultados das reuniões são registrados/armazenados.	Lopez et al (2005) e Argyris e Schön (1996)	
	8	Na tomada de decisão frequentemente se recorrem a experiências anteriores.		
	9	Há um clima favorável a troca de ideias mesmo que divergentes.	Nonaka e Takeuchi (2004)	
	10	Novas ideias e abordagens de trabalho são continuamente experimentadas		
	11	Visões divergentes sobre determinadas situações são discutidas entre gestores e a alta direção.		
	12	Os funcionários são incentivados a participarem de <i>networks</i> para compartilhar informação s/o setor de atuação	Lopez et al. (2005)	

Fonte: Elaborado pelo autor.

*Conforme determinação da Mind Garden. Inc., apenas uma amostra de 3, das 24 perguntas do *Psychological Capital Questionnaire* está sendo reproduzida (Marcelino, 2019).

APÊNDICE B – AUTORIZAÇÃO PARA USO DO QUESTIONÁRIO

For use by Jose Santanna only. Received from Mind Garden, Inc. on January 3, 2023

Permission for Jose Santanna to reproduce 1 copy
within three years of January 3, 2023

Psychological Capital Questionnaire

*English: Self-Rater Form, Other Rater Form,
Scoring Key*

Brazilian Portuguese: Self-Rater Form only

By Fred Luthans, Bruce J. Avolio & James B. Avey

Research Permission

Published by Mind Garden, Inc.

info@mindgarden.com

www.mindgarden.com

IMPORTANT NOTE

If you have purchased the Research Permission to reproduce or administer an existing Mind Garden Instrument, you agree that it is your legal responsibility to adhere to the Research Permission terms of use which include but are not limited to the following:

You will only use the Instrument for non-commercial unsupported research purposes. Your license to the content is personal to you and is solely for such non-commercial research purposes.

Reproduction includes all forms of physical or electronic administration including online survey, handheld survey devices, etc. The copyright holder has agreed to grant research permission to reproduce the specified number of copies of this document or instrument within three years from the date of purchase.

This instrument is covered by U.S. and international copyright laws as well as various state and federal laws regarding data protection. Any use of this instrument, in whole or in part, is subject to such laws and is expressly prohibited by the copyright holder. If you would like to request permission to use or reproduce the instrument, in whole or in part, contact Mind Garden, Inc.