

**CONTROLE GERENCIAL EM HOSPITAIS UNIVERSITÁRIOS FEDERAIS: O QUE DIZEM OS SEUS RELATÓRIOS GERENCIAIS?**

**ANA PAULA SILVA ALMEIDA**  
UNIVERSIDADE FEDERAL DE UBERLÂNDIA (UFU)

**ANTONIO SÉRGIO TORRES PENEDO**  
UNIVERSIDADE FEDERAL DE UBERLÂNDIA (UFU)

# CONTROLE GERENCIAL EM HOSPITAIS UNIVERSITÁRIOS FEDERAIS: O QUE DIZEM OS SEUS RELATÓRIOS GERENCIAIS?

## 1 INTRODUÇÃO

O controle gerencial é essencial para a implementação eficaz de estratégias organizacionais, ajudando as empresas a alcançarem uma posição lucrativa e sustentável no mercado. Ferramentas de controle gerencial influenciam no desempenho das empresas, fornecendo informações para a tomada de decisões estratégicas e operacionais. A adoção dessas ferramentas está associada à capacidade das empresas de adaptar suas prioridades estratégicas em resposta às mudanças do mercado, promovendo uma gestão eficiente e sustentável (Panosso *et al.*, 2020; Ribeiro e Espejo, 2021; Rahi *et al.*, 2024).

Na gestão pública é possível identificar práticas de controle gerencial comumente utilizadas em organizações privadas. O Relatório Gerencial, é um artefato que, quando bem elaborado e utilizado, proporciona informações pertinentes para tomada de decisão e demonstra a transparência das ações da gestão. Além disso, diante da evolução tecnológica e de legislações e regulamentações, onde as informações sobre os gastos públicos estão cada vez mais transparentes para os cidadãos, se faz necessário que o setor público aplique de forma eficiente os recursos, que em muitas vezes são escassos (Espejo, Portulhak e Martins, 2015; Almeida *et al.*, 2019).

Os hospitais universitários federais são organizações públicas que exercem papel fundamental na rede de atenção à saúde a qual estão inseridos, atuam na assistência de média e alta complexidade e são campo de prática para a formação de diversas profissões e pesquisas na área da saúde, além disso, o atendimento nesses hospitais é realizado 100% pelo SUS. Assim percebe-se a necessidade de essas organizações aprimorarem sua gestão na busca por melhores resultados para os cidadãos (Espejo, Portulhak e Martins, 2015).

A melhoria da gestão de hospitais universitários relaciona-se como om os Objetivos de Desenvolvimento Sustentável (ODS) abordados pela Agenda 2030, que demonstra um esforço em conjunto de 193 países em prol do desenvolvimento de 17 objetivos voltados para a questão sustentável. Um dos ODS, remete-se à Saúde e Bem-estar (ADS 3) e tem por objetivo garantir o acesso à saúde de qualidade e promover o bem-estar para todos, em todas as idades. Outro ODS remete-se à Educação de Qualidade (ODS 4), e tem por objetivo garantir o acesso à educação inclusiva, de qualidade e equitativa, e promover oportunidades de aprendizagem ao longo da vida para todos (ONU, 2017).

Nesse contexto, destaca-se a criação da Empresa Brasileira de Serviços Hospitalares (Ebserh), através da Lei nº 12.550 de 15 de dezembro de 2011, visando dar continuidade na recuperação dos hospitais universitários federais, atuando na modernização da gestão e reforçando o papel estratégico dessas organizações. A rede de hospitais universitários federais é formada por cinquenta e um hospitais vinculados a trinta e seis universidades federais. Destes, quarenta e cinco hospitais são vinculados à Rede Ebserh (Ebserh, 2022).

Diante do exposto, esta pesquisa pretende responder a seguinte pergunta: ***Quais informações estão disponíveis nos Relatórios Gerenciais dos Hospitais Universitários Federais que evidenciam práticas de controle gerencial?***

O objetivo geral desse estudo é investigar informações contidas nos Relatórios Gerenciais que evidenciem instrumentos de controle gerencial nos hospitais universitários federais. Para isso, será necessário analisar os relatórios gerenciais disponíveis nos sites dos hospitais geridos pela Ebserh; relacionar as informações contidas nos relatórios com os artefatos da contabilidade gerencial e efetuar um comparativo das referidas informações, considerando as regiões geográficas dos hospitais universitários federais.

Dentre os inúmeros desafios da gestão da Ebserh, está a modernização da gestão e fortalecimento do papel estratégico dessas organizações complexas. A busca pela melhoria da gestão em hospitais universitários é de grande importância, pois quanto melhor a gestão, melhor será o serviço prestado aos cidadãos. Os resultados dessa pesquisa proporcionarão informações importantes para os gestores dos hospitais universitários federais, governo, instituições de estudo e pesquisa, além de contribuir para pesquisas já existentes relacionadas a governança pública e gestão da saúde, bem como com futuras pesquisas sobre esses temas.

O presente estudo está estruturado em cinco seções, sendo a primeira a introdução, a segunda, referencial teórico e a terceira os procedimentos metodológicos. Na quarta seção, são apresentados a análise dos resultados e, na quinta e última, são discutidas as considerações finais a respeito do tema.

## **2 REFERENCIAL TEÓRICO**

### **2.1 Controle Gerencial**

O controle gerencial desempenha um papel essencial na promoção da sustentabilidade corporativa, sendo fundamental para a medição de desempenho, contabilidade gerencial, controle e relatórios. Ele possibilita que as organizações monitorem e comuniquem seu desempenho em sustentabilidade, utilizando tanto indicadores de atraso quanto de liderança para aprimorar a tomada de decisões. A integração de diferentes métodos e ferramentas de gestão é importante para apoiar o progresso em direção à sustentabilidade corporativa, exigindo abordagens criativas e estratégicas adaptadas a cada contexto organizacional (Frezatti, 2006; Maas, Schaltegger e Crutzen, 2016; Rahi *et al.*, 2024).

Empresas enfrentam desafios ao tentar incorporar a sustentabilidade em seus sistemas de controle e relatórios. É necessária uma compreensão clara do valor comercial do relatório integrado e da gestão da sustentabilidade. Um controle gerencial eficaz pode posicionar as empresas como líderes na transição para a sustentabilidade, alinhando desempenho e comunicação com as expectativas dos stakeholders e os objetivos de sustentabilidade. Maas, Schaltegger e Crutzen (2016) destacam a importância da integração da medição de desempenho, contabilidade gerencial e relatórios de sustentabilidade nas empresas, enfatizando que não há uma abordagem única para todas as organizações. É essencial utilizar ferramentas de contabilidade e relatórios que integrem diferentes áreas de gestão para apoiar a transição das empresas rumo à sustentabilidade.

Frezatti (2006) investigou a relação entre a utilização de artefatos da contabilidade gerencial e o sucesso financeiro, por meio de uma pesquisa com empresas brasileiras de médio e grande portes. Os resultados mostraram uma correlação entre taxas de retorno sobre o patrimônio líquido e o uso de ferramentas táticas e de controle, com ênfase no planejamento de curto prazo. Entre os artefatos analisados, destacam-se sistemas de custeio, planejamento estratégico, orçamento anual, relatórios gerenciais e programas de redução de desperdício. Frezatti (2006) concluiu que os relatórios gerenciais são fundamentais para o sucesso financeiro, proporcionando uma visão detalhada do desempenho financeiro e permitindo ajustes estratégicos.

Nesse sentido, os relatórios segmentam informações por áreas como centros de custo e unidades de negócios, facilitando a análise e a tomada de decisão. A aderência aos relatórios gerenciais é maior em empresas com maior retorno, indicando uma correlação entre o uso efetivo desses relatórios e o sucesso financeiro, além disso, empresas com maior retorno tendem a enfatizar relatórios gerenciais que apoiam a gestão tática e o controle, em vez de apenas estratégias de longo prazo (Frezatti, 2006).

Oyadomari *et al.* (2019) examinaram a relação entre o uso de relatórios gerenciais e a eficácia das decisões em gerentes de supermercado. Os autores encontraram uma associação positiva entre a percepção facilitadora dos relatórios e a intensidade de seu uso, bem como uma ligação entre a intensidade de uso e a velocidade e qualidade das decisões. Os relatórios gerenciais fornecem informações que auxiliam os gestores a tomar decisões eficazes, resultando em um melhor desempenho operacional.

Souza, Russo e Guerreiro (2020) investigaram a usabilidade das práticas de contabilidade gerencial mais adotadas por gestores no Brasil, como orçamento empresarial e planejamento estratégico. Essas práticas são vistas como ferramentas de controle e eficiência, facilitando a solução de problemas e melhorando a visibilidade do trabalho. Os autores perceberam que os contadores veem essas práticas como ferramentas de controle, enquanto os gerentes médios as utilizam para aumentar a eficiência, resultando em maior transparência interna.

Panosso *et al.* (2020) investigaram a influência das prioridades estratégicas na adoção de ferramentas de controle gerencial e no desempenho de empresas industriais paranaenses. Eles descobriram que as prioridades estratégicas de diferenciação e custo influenciam o desempenho das empresas. Ferramentas de controle gerencial como orçamento, análise custo/volume/lucro e Balanced Scorecard são impactadas por essas prioridades, proporcionando informações para a tomada de decisões estratégicas e operacionais.

Ribeiro e Espejo (2021) destacam a importância do controle gerencial em startups, enfatizando como ele pode alinhar os objetivos da organização com as ações dos colaboradores e gestores, contribuindo para o sucesso e crescimento sustentável. O controle gerencial ajuda startups a superar desafios e incertezas, promovendo o crescimento sustentável ao garantir que as ações estejam alinhadas com os objetivos e estratégias da organização.

Rahi *et al.* (2024) enfatizam a importância do controle gerencial na promoção de práticas sustentáveis e na melhoria do desempenho organizacional. Eles afirmam que a implementação eficaz de estratégias de sustentabilidade requer sistemas de controle gerencial abrangentes para integrar a sustentabilidade nas operações centrais da organização. Esses sistemas também melhoram a transparência e a governança corporativa, atendendo às demandas dos stakeholders e influenciando positivamente a prosperidade financeira.

O controle gerencial é essencial para a implementação eficaz de estratégias organizacionais, ajudando as empresas a alcançarem uma posição lucrativa e sustentável no mercado. Ferramentas de controle gerencial auxiliam no desempenho das empresas, fornecendo informações para a tomada de decisões estratégicas e operacionais. A adoção dessas ferramentas está associada à capacidade das empresas de adaptar suas prioridades estratégicas em resposta às mudanças do mercado, promovendo uma gestão eficiente e sustentável (Panosso *et al.*, 2020; Ribeiro e Espejo, 2021; Rahi *et al.*, 2024).

## **2.2 Práticas de Controle Gerencial em Hospitais Públicos**

Os hospitais universitários federais são organizações públicas que exercem papel fundamental na rede de atenção à saúde a qual estão inseridos, atuam na assistência de média e alta complexidade e são campo de prática para a formação de diversas profissões e pesquisas na área da saúde, além disso, o atendimento nesses hospitais é realizado 100% pelo SUS. A gestão de hospitais públicos apresenta diversos desafios e requer a adoção de práticas de controle gerencial eficazes para garantir a eficiência e a transparência na aplicação dos recursos públicos (Espejo, Portulhak e Martins, 2015).

A gestão de hospitais públicos no âmbito do Sistema Único de Saúde (SUS) apresenta-se como um desafio singular, em virtude da complexidade inerente às suas atividades e da natureza gratuita e universal do atendimento oferecido. Nesse contexto, a Política Nacional de

Atenção Hospitalar (PNHOSP) surge como um instrumento fundamental para a organização e aprimoramento da assistência hospitalar no SUS. Instituída pela Portaria nº 3.390, de 30 de dezembro de 2013, a PNHOSP estabelece diretrizes para a estruturação do componente hospitalar na Rede de Atenção à Saúde (RAS). Suas disposições se aplicam a todos os hospitais, sejam públicos ou privados, que prestam serviços ao SUS, promovendo uma reformulação estrutural na gestão e na qualidade da atenção hospitalar (BRASIL, 2013).

Construída sob seis eixos (Assistência Hospitalar; Gestão Hospitalar; Formação, Desenvolvimento e Gestão da Força de Trabalho; Financiamento; Contratualização; e Responsabilidades das Esferas de Gestão), estabelece que os hospitais, além da assistência, constituem-se, em espaços de educação, formação de recursos humanos, pesquisa e avaliação de tecnologias em saúde para a RAS. O eixo da gestão hospitalar dispõe sobre o cumprimento de metas pactuadas na contratualização com o gestor, a eficiência e a transparência da aplicação dos recursos, o planejamento participativo e democrático, a responsabilidade com regulação, a adoção de ferramentas de gestão como plano diretor, contrato interno de gestão, colegiados de gestão, ouvidoria e pesquisa de satisfação dos usuários (Brasil, 2013).

Neste contexto, destaca-se a criação da Empresa Brasileira de Serviços Hospitalares (Ebserh), por meio da Lei n.º 12.550 de 15 de dezembro de 2011, com o intuito de dar continuidade à reestruturação dos hospitais universitários federais, modernizando sua gestão e reforçando seu papel estratégico. A rede de hospitais universitários federais compreende cinquenta e um hospitais ligados a trinta e seis universidades federais, sendo que quarenta e cinco desses hospitais estão vinculados à Rede Ebserh (Ebserh, 2022).

Na gestão pública é possível identificar práticas de controle gerencial comumente utilizadas em organizações privadas. O relatório gerencial, por exemplo, é um artefato que, quando bem elaborado e utilizado, proporciona informações pertinentes para tomada de decisão e demonstra a transparência das ações da gestão. Além disso, diante da evolução tecnológica e de legislações e regulamentações, onde as informações sobre os gastos públicos estão cada vez mais transparentes para os cidadãos, se faz necessário que o setor público aplique de forma eficiente os recursos, que em muitas vezes são escassos (Espejo, Portulhak e Martins, 2015; Almeida *et al.*, 2019).

Silva (2024) investigou os artefatos de contabilidade gerencial adotados nas controladorias das prefeituras da Região Metropolitana do Recife (RMR). A pesquisa identificou o uso predominante de artefatos como orçamento, custeio padrão, planejamento estratégico e custeio baseado em atividades (ABC), associados a mecanismos isomórficos coercitivos e normativos. As escolhas dos artefatos gerenciais no setor público estão mais relacionadas a pressões externas e normas profissionais do que à imitação de outras organizações. Orçamento e custeio padrão são artefatos tradicionais, enquanto planejamento estratégico e ABC são considerados mais modernos.

Espejo, Portulhak e Martins (2015) analisaram as práticas de controle gerencial em hospitais universitários federais no Brasil, considerando o porte como um fator explicativo para a adoção dessas práticas. Em 13 hospitais analisados, observaram baixa aderência aos artefatos de controle gerencial, com maior utilização de práticas relacionadas a planejamento estratégico e análises segmentadas. Os autores destacam a necessidade de conscientização dos gestores públicos sobre os benefícios dessas práticas e o estímulo à pesquisa acadêmica para o desenvolvimento administrativo dessas instituições. O planejamento estratégico, incluindo visão, missão e objetivos de longo prazo, é o elemento mais adotado, enquanto técnicas mais complexas de controle gerencial apresentam baixa adesão.

Relacionado ao Planejamento estratégico, Silva e Assis (2016) analisaram a aplicabilidade desse artefato em hospitais universitários federais no Brasil, utilizando o modelo de Kaplan & Norton. Os autores verificaram que, embora haja aplicabilidade em aspectos como definição de cenários e formulação estratégica, a integralidade do modelo ainda não foi

totalmente alcançada, com apenas 31,25% de aplicação. O estudo destaca a necessidade de melhorias na definição de elementos-chave da gestão estratégica, como missão, visão e valores, e na readequação de metas e ações estratégicas. Além disso, enfatiza a importância da transparência na disponibilização de informações estratégicas e questiona a execução efetiva das estratégias planejadas.

Borinelli *et al.* (2020) analisaram os desafios enfrentados na implantação de sistemas de custos em hospitais universitários brasileiros. A etapa de implantação do sistema nas unidades da amostra não foi concluída, comprometendo a implementação conforme planejado inicialmente. Os desafios foram agrupados em cinco categorias: características organizacionais e do processo de gestão, aspectos legais e normativos, diversidade de porte e complexidade dos hospitais, diversidade de objetos de custeio e propósitos de uso das informações, e prioridades da área de tecnologia da informação. Esses achados visam melhorar o conhecimento sobre o tema e auxiliar profissionais a superar esses desafios em projetos futuros.

Escrivão Junior (2007) analisou a utilização de informações e indicadores na gestão e planejamento de hospitais públicos na Região Metropolitana de São Paulo. A pesquisa revelou que, apesar da existência de uma quantidade relevante de dados e informações, muitos gestores não estão cientes desses dados ou não os utilizam adequadamente para orientar a gestão hospitalar. Há uma necessidade premente de melhorar os sistemas de informação e capacitar os profissionais para analisar e utilizar essas informações de maneira eficaz na tomada de decisões e na melhoria da gestão hospitalar.

Vignochi, Gonçalo e Rojas Lezana (2014) argumentam que o uso de indicadores de desempenho é importante para a melhoria contínua da qualidade dos serviços hospitalares, a eficiência dos processos e a satisfação dos pacientes. Em seu estudo, os autores analisaram como os gestores hospitalares utilizam esses indicadores para a gestão estratégica de recursos, sob a perspectiva da gestão do conhecimento baseada em evidências. Os resultados obtidos indicam que gestores de hospitais públicos utilizam indicadores principalmente para gerenciar recursos escassos. Por outro lado, gestores de hospitais filantrópicos empregam esses indicadores visando à sustentabilidade econômica e assistencial. No entanto, os desafios ainda precisam ser superados, como a resistência à mudança, a necessidade de proteger informações estratégicas e a importância de fornecer treinamento adequado aos profissionais de saúde.

Ramos *et al.* (2015) conduziram uma análise detalhada sobre o impacto de diversos fatores no desempenho dos hospitais do Sistema Único de Saúde (SUS). Entre os fatores estudados, destaca-se o porte do hospital, a administração, a natureza jurídica, o tipo de unidade e a atividade de ensino. Para realizar essa análise, foram selecionados alguns indicadores de desempenho, tais como: Proporção de leitos complementares; Relação de pessoas por leito; Proporção de saídas hospitalares de alta complexidade; Valor médio da Autorização de Internação Hospitalar (AIH) paga; Taxa de ocupação hospitalar; Tempo médio de permanência; Índice de rotatividade do leito; Proporção de saídas hospitalares por transferência externa e Taxa de mortalidade hospitalar. Os resultados da pesquisa demonstraram que hospitais de maior porte e aqueles com atividades de ensino apresentaram um desempenho superior. Além disso, hospitais especializados mostraram uma menor taxa de mortalidade, mesmo quando lidavam com internações de alta complexidade.

Alami (2018) discutiu a importância do controle de gestão no setor hospitalar público, com foco no Marrocos. O autor enfatiza que o controle financeiro deve evoluir para coexistir com o controle de gestão, permitindo que as instituições públicas sejam mais dinâmicas e eficientes. Ressalta-se a necessidade de um sistema de informação de gestão e um sistema de controle interno bem desenvolvido para apoiar a transição de um controle prévio para um controle de acompanhamento. A implementação de um controle de eficiência é vista como fundamental para reconciliar os princípios de autonomia e controle por meio de um compromisso negociado entre o estado e a instituição pública. O controle de gestão e a

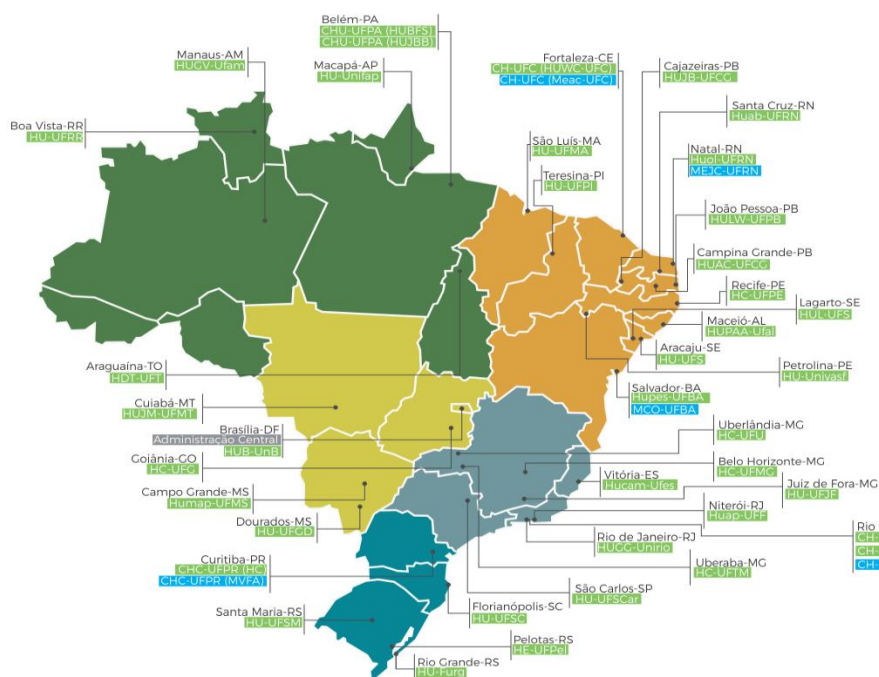
contratualização externa são apresentados como meios de promover a iniciativa dos gestores públicos e sua liberdade de ação.

A gestão de hospitais públicos enfrenta desafios expressivos que requerem a adoção de práticas avançadas de contabilidade gerencial e controle. A literatura destaca a necessidade de aprimoramento contínuo das práticas de controle gerencial e utilização eficiente de informações e indicadores para melhorar a tomada de decisões e a gestão hospitalar. Além disso, a implementação de sistemas de custos eficazes e o desenvolvimento de controles internos são essenciais para alcançar a eficiência e transparência desejadas no setor público (Escrivão Junior, 2007; Silva e Assis, 2016; Alami, 2018; Borinelli *et al.*, 2020).

### 3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

Nesse estudo pretende-se investigar informações contidas nos Relatórios Gerenciais que evidenciem instrumentos de controle gerencial nos hospitais universitários federais. A rede Ebserh é composta por quarenta e cinco hospitais universitários federais presentes em todas as regiões do Brasil. Esses hospitais oferecem campo de prática para o ensino e pesquisa e tem importante participação da rede de atenção à saúde a qual estão inseridos, atuando no atendimento de alta e média complexidade pelo SUS. Conforme a Figura 1.

**Figura 1 – Hospitais Universitários da Rede Ebserh**



Fonte: (Ebserh, 2024)

Existem quatro complexos hospitalares geridos pela Ebserh, são eles: Complexo Hospitalar Universitário da Universidade Federal do Pará (UFPA), composto pelos hospitais Bettina Ferro de Souza e João de Barros Barreto, o Complexo Hospitalar da Universidade Federal do Ceará (UFC) composto pelo Hospital Universitário Walter Cantídio e Maternidade-Escola Assis Chateaubriand, o Complexo Hospitalar da Universidade Federal do Rio de Janeiro (UFRJ) composto pelo Hospital Universitário Clementino Fraga Filho (HUCFF), Instituto de Puericultura e Pediatria Martagão Gesteira (IPPMG) e pela Maternidade Escola (ME) e o

Complexo do Hospital de Clínicas da Universidade Federal do Paraná (UFPR) composto pelo Hospital de Clínicas e pelo Hospital Vitor do Amaral. Assim, para análise, foram considerados somente os relatórios gerenciais disponíveis nos websites dos complexos hospitalares, que já apresentavam as informações aglutinadas dos seus respectivos hospitais. O Quadro 1 apresenta a quantidade de hospitais por região.

**Quadro 1: Hospitais Universitários Federais da Rede Ebserh por Região**

<b>Região</b>	<b>Quantidade</b>
Centro-Oeste	5
Nordeste	17
Norte	6
Sudeste	11
Sul	6
<b>Total</b>	<b>45</b>

**Fonte:** Elaborado pelos autores.

O Hospital Universitário da Universidade Federal do Amapá (HU-Unifap) ficou fora da análise, pois a gestão da Ebserh nesse hospital iniciou em setembro de 2022, portanto, ainda não existe um relatório gerencial com informações sobre a sua gestão, que está em processo de construção. O mesmo aconteceu com o Hospital Universitário da Universidade Federal de Roraima (HU-UFRR) e com os hospitais do Complexo Hospitalar da Universidade Federal do Rio de Janeiro (UFRJ), que assinaram o contrato de gestão com a Rede Ebserh em 2024, portanto, continuam em processo de transferência de gestão. Diante disso, apesar de a Ebserh ser responsável pela gestão de quarenta e cinco hospitais universitários federais, foram selecionados para o estudo um total de trinta e sete relatórios gerenciais disponíveis nos websites dos hospitais e da Ebserh.

Nesse contexto, pode-se dizer que esse estudo se caracteriza como descritivo. Raupp e Beuren (2006, p. 81) afirmam que “esse tipo de pesquisa tem como principal objetivo descrever características de determinada população ou fenômeno, ou ainda, estabelecimento de relações entre variáveis”. Quanto à abordagem do problema, essa pesquisa foi classificada como qualitativa. Em relação aos procedimentos de coleta de dados, realizou-se pesquisa documental, por meio de fontes secundárias, na análise dos relatórios gerenciais disponíveis nos sites dos hospitais geridos pela Ebserh, referente ao de 2022. Escolheu-se esse ano, pois durante a pesquisa, verificou-se que alguns hospitais ainda não haviam disponibilizado o relatório gerencial do ano de 2023.

Esses documentos encontram-se disponíveis no website dos hospitais universitários federais e da Ebserh e foram consultados durante os meses de agosto e setembro de 2024. Procurou-se identificar se os relatórios gerenciais dos referidos hospitais apresentaram informações relacionadas aos seguintes artefatos de controle gerencial: Orçamento, Gestão de Custos, Planejamento Estratégico, Análise de Desempenho por meio de indicadores, Relatórios Segmentados, Sistemas de Informação Gerencial e Transparência e Prestação de Contas, conforme descrito no Quadro 2.

**Quadro 2 – Categorias do Controle Gerencial**

<b>Categoria</b>	<b>Descrição</b>	<b>Objetivo</b>
<b>1-Orçamento</b>	Planejamento detalhado das receitas e despesas	Monitorar e controlar os recursos financeiros, garantindo a alocação

Frezatti (2006); Espejo, Portulhak e Martins (2015); Silva (2024)	previstas para um determinado período.	eficiente dos recursos e evitando desperdícios.
<b>2-Gestão de Custos</b> Frezatti (2006); Espejo, Portulhak e Martins (2015); Borinelli et al. (2020); Silva (2024)	Facilitar a análise de variações de custo e identificar áreas de ineficiência.	Melhorar a precisão da alocação de custos e apoiar a tomada de decisões baseadas em dados detalhados de custos.
<b>3-Planejamento Estratégico</b> Espejo, Portulhak e Martins (2015); Silva e Assis (2016); Silva (2024)	Processo de definição de objetivos de longo prazo e das estratégias para alcançá-los, incluindo missão, visão e valores da organização.	Alinhar as atividades e os recursos visando longo prazo, garantindo a coesão e a direção estratégica.
<b>4-Análise de Desempenho</b> Escrivão Junior (2007); Vignochi, Gonçalo e Rojas Lezana (2014) Ramos <i>et al.</i> (2015)	Avaliação contínua do desempenho financeiro e operacional mediante indicadores-chave de desempenho (KPIs).	Monitorar o progresso em relação às metas estabelecidas e identificar áreas de melhoria.
<b>5-Relatórios Segmentados</b> Espejo, Portulhak e Martins (2015)	Relatórios financeiros e operacionais divididos por unidades de negócios, departamentos ou outras divisões.	Proporcionar uma visão detalhada do desempenho de diferentes segmentos da organização, facilitando a tomada de decisões.
<b>6-Sistemas de Informação Gerencial</b> Escrivão Junior (2007); Alami (2018); Borinelli <i>et al.</i> (2020)	Conjunto de ferramentas e processos para coleta, armazenamento, análise e disseminação de informações gerenciais.	Melhorar a qualidade e a acessibilidade das informações para suportar a tomada de decisões eficazes e oportunas.
<b>7-Transparência e Prestação de Contas</b> Espejo, Portulhak e Martins (2015); Silva e Assis (2016); Souza, Russo e Guerreiro (2020); Rahi <i>et al.</i> (2024)	Disponibilização clara e acessível das informações financeiras e operacionais para os stakeholders, incluindo a comunidade e órgãos de controle.	Garantir a confiança e a credibilidade através da prestação de contas e da transparência nas operações.

**Fonte:** Elaborado pelos autores

Portanto, realizou-se uma revisão da literatura para compreender e descrever a aplicabilidade de artefatos de controle gerencial na gestão de hospitais universitários federais, considerando que os relatórios gerenciais, quando bem estruturados e utilizados, são fundamentais para a gestão eficiente de hospitais públicos. Eles permitem um acompanhamento detalhado do desempenho financeiro e operacional, facilitam a tomada de decisões estratégicas e garantem a transparência e a prestação de contas para os stakeholders.

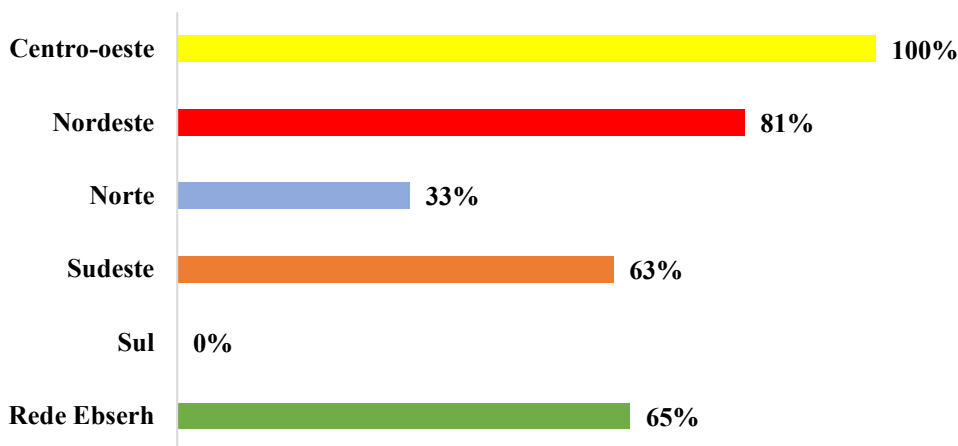
## 4 ANÁLISE DE DADOS

### 4.1 Análise Regional dos Relatórios Gerenciais dos Hospitais

Primeiramente, procurou-se identificar se os relatórios gerenciais dos hospitais universitários federais geridos pela Ebserh traziam informações sobre artefatos gerenciais relacionados ao controle gerencial, conforme apresentado no Quadro 2. A partir do levantamento desses dados, realizou-se análises comparativas entre as regiões brasileiras. A seguir, serão apresentadas essas análises, considerando as categorias “Orçamento”, “Gestão de

Custos”, “Planejamento Estratégico”, “Análise de Desempenho por meio de indicadores”, “Relatórios Segmentados”, “Sistemas de Informação Gerencial” e “Transparência e Prestação de Contas”.

**Gráfico 1: Informações sobre Orçamento**

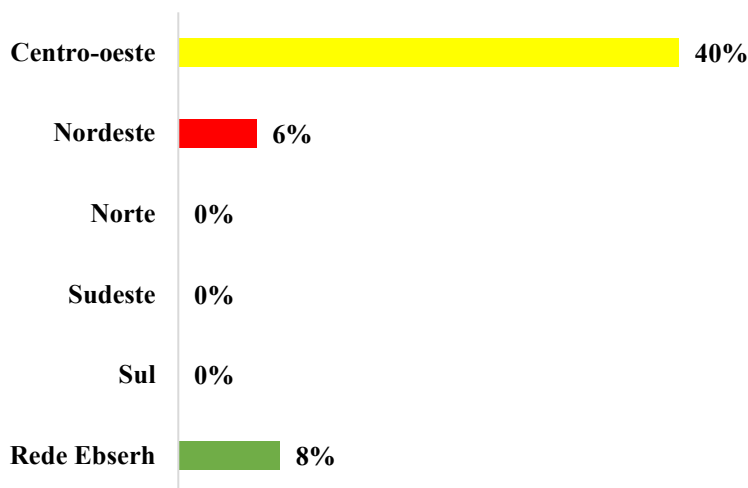


**Fonte:** Dados coletados na Pesquisa

Ao analisar o Gráfico 1, pode-se dizer que 65% dos relatórios gerenciais dos hospitais universitários federais apresentam informações sobre a gestão orçamentária e financeira, descrevendo detalhes de receitas, despesas, gestão patrimonial e infraestrutura, destacando os bens e imóveis, manutenção, obras e reformas, projetos. Entretanto, os hospitais da região Sul não apresentaram essas informações em seus relatórios. Por outro lado, todos os hospitais da região Centro-oeste descreveram o detalhamento do orçamento nos seus relatórios gerenciais. Na região Norte, somente 33% dos relatórios analisados trouxeram essas informações.

Informações relacionadas às práticas de controle orçamentário são as mais usualmente encontradas em relatórios gerenciais e são vistas como ferramentas de controle e eficiência, facilitando a solução de problemas e melhorando a visibilidade do trabalho, proporcionando informações para a tomada de decisões estratégicas e operacionais (Souza, Russo e Guerreiro, 2020; Panosso *et al.*, 2020; Silva, 2024).

**Gráfico 2: Informações sobre Gestão de Custos**

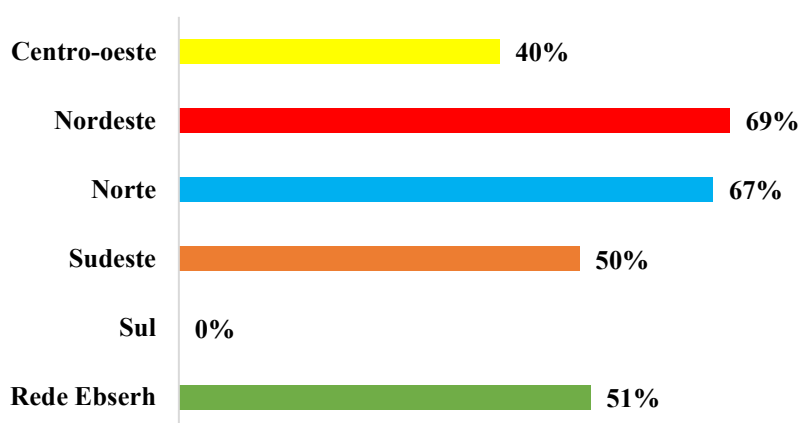


**Fonte:** Dados coletados na Pesquisa

Somente 8% dos relatórios gerenciais analisados apresentaram informações sobre gestão de custos, isso equivale a apenas três relatórios, sendo que dois deles foram localizados nos hospitais da região Centro-oeste e um na região nordeste. A gestão e análise de custos é um artefato de controle gerencial cujo uso eficiente fornece informações cruciais para a tomada de decisões, principalmente no âmbito hospitalar.

Com o avanço da tecnologia e das regulamentações, que têm tornado as informações sobre gastos públicos mais transparentes para os cidadãos, é fundamental que o setor público administre seus recursos de maneira eficaz, especialmente diante da escassez em muitos casos (Almeida *et al.*, 2019). A gestão de custos é fundamental para a eficiência e eficácia das operações hospitalares. Em um ambiente onde os recursos são escassos e a demanda é infinita (Folland, Goodman e Stano, 2009), a capacidade de gerenciar custos de forma eficiente pode determinar a qualidade e a sustentabilidade dos serviços de saúde oferecidos. Martins (2018) destaca que a contabilidade de custos fornece informações essenciais para o planejamento, controle e tomada de decisões gerenciais, transformando dados brutos em informações acionáveis.

**Gráfico 3 – Informações sobre Planejamento Estratégico**



**Fonte:** Dados coletados na Pesquisa

As informações sobre planejamento estratégico estavam presentes em 51% dos relatórios gerenciais analisados. Foi possível identificar dados como Mapa Estratégico, contendo missão, visão e valores dos hospitais, descrição dos projetos estratégicos e seu monitoramento. Entretanto, nos relatórios dos hospitais da região Sul não foram localizadas essas informações. No Nordeste, 69% dos relatórios apresentaram esses dados e no Sudeste foi possível localizá-los em 50% dos relatórios gerenciais analisados.

A Política Nacional de Atenção Hospitalar (PNHOSP) prevê no eixo da gestão hospitalar o planejamento participativo e a adoção de ferramentas de gestão como plano diretor, contrato interno de gestão, colegiados de gestão, ouvidoria e pesquisa de satisfação dos usuários (BRASIL, 2013). Espejo, Portulhak e Martins (2015) analisaram as práticas de controle gerencial em hospitais universitários federais no Brasil, considerando o porte como um fator explicativo para a adoção dessas práticas. Em 13 hospitais analisados, observaram maior utilização de práticas relacionadas a planejamento estratégico e análises segmentadas. O planejamento estratégico, incluindo visão, missão e objetivos de longo prazo, é o elemento mais adotado, enquanto técnicas mais complexas de controle gerencial apresentam baixa adesão.

Entretanto, no estudo de Silva e Assis (2016) foi destacada a necessidade de melhorias na definição de elementos-chave da gestão estratégica, como missão, visão e valores, e na

readequação de metas e ações estratégicas. Além disso, enfatiza a importância da transparência na disponibilização de informações estratégicas e questiona a execução efetiva das estratégias planejadas.

**Gráfico 4 – Informações sobre Indicadores de Desempenho**



**Fonte:** Dados coletados na Pesquisa

Todos os relatórios gerenciais dos hospitais universitários federais trouxeram informações sobre desempenho por meio de indicadores, mas não existiu um padrão, alguns trouxeram mais indicadores que outros (Gráfico 4). De forma geral, todos eles apresentaram indicadores de desempenho relacionado ao contrato de objetivos com a Ebserh. Para organizar as principais receitas, planejar as despesas de cada Unidade Hospitalar e garantir a eficiência e sustentabilidade da Rede Ebserh, foi instituído o Contrato de Objetivos entre a Administração Central e cada um dos HUFs. Este instrumento promove o planejamento de aplicação de recursos, com objetivos e metas previamente definidos e alinhados à estratégia da empresa, visando à sustentabilidade econômico-financeira da Rede, além de assegurar transparência, monitoramento e controle das receitas e despesas de cada HUF (Relatório..., 2022).

Indicadores como “Taxa de ocupação hospitalar”, “Tempo médio de permanência cirúrgico”, “Tempo médio de permanência clínica”, “Média de satisfação dos residentes em relação aos quesitos de infraestrutura”, “Percentual de recebimento de recursos estimados na contratualização junto ao SUS”, “Tempo médio de capacitação por empregados”, dentre outros indicadores específicos, conforme as peculiaridades de cada hospital, são avaliados por meio do contrato de objetivos (Relatório..., 2022).

Além dos indicadores do Contrato de Objetivos, os relatórios apresentaram outros indicadores relacionados à execução dos projetos do Plano Diretor Estratégico, Contratualização com o SUS (Contrato de Metas), satisfação do usuário, apontamentos de auditoria, manifestações de ouvidoria, desempenho relacionado ao ensino, pesquisa e assistência à saúde, produção assistencial, dentro outros.

Diante disso, pode-se dizer que, na categoria “Indicadores de Desempenho”, os relatórios de gestão demonstram que os hospitais possuem essa prática bem estruturada na sua gestão. Vignochi, Gonçalo e Rojas Lezana (2014) argumentam que o uso de indicadores de desempenho é importante para a melhoria contínua da qualidade dos serviços hospitalares, a eficiência dos processos e a satisfação dos pacientes. Entretanto, Escrivão Junior (2007) afirma que, apesar da existência de uma quantidade relevante de dados e informações, muitos gestores não estão cientes desses dados ou não os utilizam adequadamente para orientar a gestão hospitalar. Há uma necessidade premente de melhorar os sistemas de informação e capacitar os profissionais para analisar e utilizar essas informações de maneira eficaz na tomada de decisões e na melhoria da gestão hospitalar.

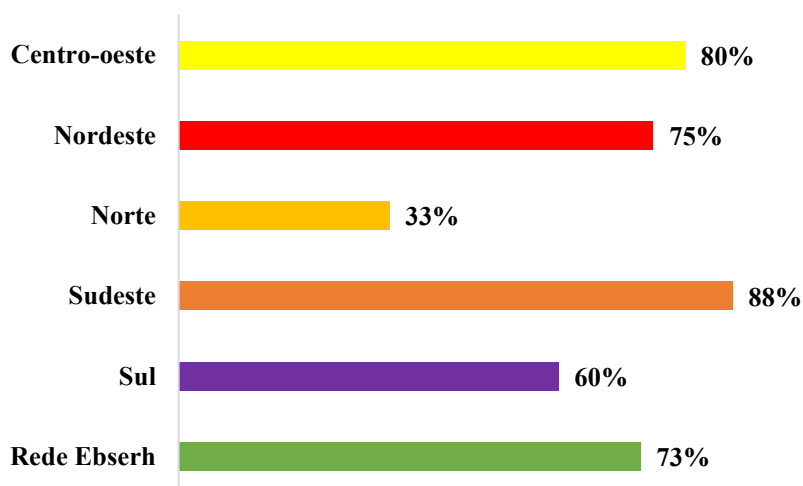
**Gráfico 5: Relatório de Gestão Segmentado**



Fonte: Dados coletados na Pesquisa

O Gráfico 5 demonstra que 95% dos relatórios gerenciais dos hospitais universitários federais geridos pela Ebserrh apresentam segmentação das informações por área de atuação. Os hospitais da Rede Ebserrh possuem três gerências principais, segundo a sua estrutura organizacional, são elas: Superintendência, Gerência de Ensino e Pesquisa (GEP), Gerências de Atenção à Saúde (GAS) e Gerência Administrativa (GAD). Os relatórios gerenciais são elaborados a partir de divisão dessas gerências, demonstrando seus principais avanços. Relatórios gerenciais bem elaborados, divididos por unidades de negócios, departamentos ou outras divisões, proporcionam uma visão detalhada do desempenho de diferentes segmentos da organização, facilitando a tomada de decisão e demonstra a transparência das ações da gestão (Espejo, Portulhak e Martins, 2015).

**Gráfico 6: Sistema de Informação Gerencial (SIG)**



Fonte: Dados coletados na Pesquisa

A partir da análise do Gráfico 6, percebe-se que 73% dos relatórios gerenciais dos hospitais analisados referenciam algum sistema de informação gerencial utilizado na gestão. Os hospitais da região Norte apresentaram um percentual baixo dessa informação, apenas 33%.

Em contrapartida, os hospitais da região Sudeste apresentaram SIG's em 88% dos seus relatórios.

Sistema de Apuração e Gestão de Custos do SUS (ApuraSUS), Aplicativo de Gestão para Hospitais Universitários (AGHU), Power BI, Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal (SIAFI), Sistema Eletrônico de Informações (SEI), Sistema de Gestão de Tecnologias em Saúde (GETS), Sistema de Controle de Refeições (SAHU), Sistema de Informações Ambulatoriais (SIA), Sistema de Informações Hospitalares (SIH), dentre outros, foram citados nos Relatórios Gerenciais, demonstrando que os hospitais analisados utilizam esse conjunto de ferramentas e processos para coleta, armazenamento, análise e disseminação de informações gerenciais para melhorar a qualidade e a acessibilidade das informações para suportar a tomada de decisões eficazes e oportunas.

Alami (2018) ressalta a necessidade de sistemas de informação de gestão e controle interno bem desenvolvidos em hospitais públicos, para apoiar a transição de um controle prévio para um controle de acompanhamento. Borinelli et al. (2020) e Lordello, Caria e Oliveira (2023) apresentam em seus estudos os desafios para implantação de sistemas de gestão empresarial. Identificaram pressões isomórficas (leis e normas) e resistência dos funcionários assistenciais, além de desafios como falta de investimento em infraestrutura e planejamento inadequado.

**Gráfico 7: Transparência e Prestação de Contas**



**Fonte:** Dados coletados na Pesquisa

Considerando que todos os relatórios gerenciais analisados estavam disponíveis de forma pública nos seus respectivos websites e/ou no website da Ebsers, pode-se afirmar que existiu transparência nessas informações. Alguns hospitais apresentaram relatórios mais detalhados, outros com informações mais resumidas, mas de forma geral, havia indícios de prestação de contas nesses documentos, conforme destacado no Gráfico 7.

A gestão de hospitais públicos apresenta diversos desafios e requer a adoção de práticas de controle gerencial eficazes para garantir a eficiência e a transparência na aplicação dos recursos públicos. Além disso, diante da evolução tecnológica e de legislações e regulamentações, onde as informações sobre os gastos públicos estão cada vez mais transparentes para os cidadãos, se faz necessário que o setor público aplique de forma eficiente os recursos, que em muitas vezes são escassos (Espejo, Portulhak e Martins, 2015).

## 5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O objetivo geral desse estudo foi investigar informações contidas nos Relatórios Gerenciais que evidenciem instrumentos de controle gerencial nos hospitais universitários

federais. Para alcançar esse objetivo, foram analisados os relatórios gerenciais de 2022 disponíveis nos sites dos hospitais geridos pela Ebserh. Sete práticas gerenciais foram identificadas e categorizadas como: "Orçamento", "Gestão de Custos", "Planejamento Estratégico", "Análise de Desempenho por meio de Indicadores", "Relatórios Segmentados", "Sistemas de Informação Gerencial" e "Transparência e Prestação de Contas".

A partir dessa categorização, foi realizado um comparativo regional das práticas de gestão. Observou-se que 65% dos relatórios gerenciais dos hospitais universitários federais apresentam informações sobre gestão orçamentária e financeira, detalhando receitas, despesas, gestão patrimonial e infraestrutura. Apenas 8% dos relatórios analisados incluíam informações sobre gestão de custos, sendo dois deles de hospitais da região Centro-oeste e um da região Nordeste. A gestão de custos é uma importante ferramenta para o controle gerencial, fornecendo informações essenciais para a tomada de decisões, especialmente no contexto hospitalar.

Informações sobre planejamento estratégico estavam presentes em 51% dos relatórios analisados, incluindo dados como Mapa Estratégico, missão, visão e valores dos hospitais, descrição dos projetos estratégicos e seu monitoramento. Todos os relatórios apresentaram informações de desempenho por meio de indicadores, embora sem um padrão uniforme. 95% dos relatórios segmentavam informações por área de atuação, refletindo a estrutura organizacional dos hospitais da Rede Ebserh, que inclui Gerência de Ensino e Pesquisa (GEP), Gerência de Atenção à Saúde (GAS), Gerência Administrativa (GAD) e Superintendência. 73% dos relatórios referenciaram sistemas de informação gerencial utilizados na gestão.

Considerando que todos os relatórios analisados estavam disponíveis publicamente nos websites dos hospitais e/ou no website da Ebserh, pode-se afirmar que havia transparência nas informações. Alguns hospitais apresentaram relatórios mais detalhados, outros mais resumidos, mas, em geral, havia indícios de prestação de contas nesses documentos.

Dentre os inúmeros desafios da gestão da Ebserh, está a modernização da gestão e fortalecimento do papel estratégico dessas organizações complexas. A busca pela melhoria da gestão em hospitais universitários é de grande importância, pois quanto melhor a gestão, melhor será o serviço prestado aos cidadãos. Considerando que o controle gerencial é fundamental para alinhar estratégias, apoiar a tomada de decisão e promover transparência, especialmente em contextos públicos com crescente demanda por eficiência e *accountability*, se faz necessário que os Relatórios Gerenciais dos hospitais analisados apresentem informações mais detalhadas e padronizadas.

Este estudo limitou-se a analisar as informações disponíveis nos Relatórios Gerenciais, por meio de acesso a dados secundários. Para pesquisas futuras, sugere-se a realização de pesquisas qualitativas, com a aplicação de entrevistas e estudos de caso nos hospitais gerenciados pela Ebserh, a fim de analisar como as práticas de controle gerencial são implementadas nessas instituições, obtendo assim informações mais detalhadas sobre as práticas de controle gerencial nos hospitais.

## REFERÊNCIAS

ALAMI, Saad. hospital management control system. **Journal of Academic Finance**, v. 9, n. 2, p. 104-114, 31 dez. 2018. Disponível em: <https://doi.org/10.59051/joaf.v9i2.132>. Acesso em: 23 abr. 2024.

ALMEIDA, José Henrique Matias de; AQUINO, Cíntia Vanessa Monteiro Germano; SILVA, Clayton Robson Moreira da. Quanto custa um aluno do ensino superior? Um estudo na Universidade Estadual Vale do Acaraú (UVA). **Educação Online**, v. 14, n. 30, p. 93-111, 30 mar. 2019. Disponível em: <https://doi.org/10.36556/eol.v14i30.505>. Acesso em: 2 abr. 2024.

BORINELLI, Márcio Luiz *et al.* Desafios no Desenvolvimento e na Implantação de Sistemas de Custos em Hospitais Universitários Brasileiros. **ABCustos**, v. 15, n. 3, 31 dez. 2020. Disponível em: <https://doi.org/10.47179/abcustos.v15i3.584>. Acesso em: 25 mai. 2024.

BRASIL. Ministério da Saúde. Portaria nº 3.390, de 30 de dezembro de 2013. **Institui a Política Nacional de Atenção Hospitalar (PNHOSP) no âmbito do Sistema Único de Saúde (SUS), estabelecendo-se as diretrizes para a organização do componente hospitalar da Rede de Atenção à Saúde (RAS)**. Diário Oficial da União, 2013.

EMPRESA BRASILEIRA DE SERVIÇOS HOSPITALARES (EBSERHa). **Sobre os Hospitais Universitários Federais**, 2022a. Disponível em: <<https://www.gov.br/ebserh/pt-br/hospitais-universitarios/sobre-os-hospitais-universitarios-federais>>. Acesso em: 29 mar 2024.

ESCRIVÃO JUNIOR, Álvaro. Uso da informação na gestão de hospitais públicos. **Ciência & Saúde Coletiva**, v. 12, n. 3, p. 655-666, jun. 2007. Disponível em: <https://doi.org/10.1590/s1413-81232007000300015>. Acesso em: 23 abr. 2024.

ESPEJO, Márcia Maria dos Santos Bortolucci; PORTULHAK, Henrique; MARTINS, Daiana Bragueto. Práticas de controle gerencial em hospitais universitários federais. **Gestão & Regionalidade**, v. 31, n. 92, p. 39-52, 2015.

FOLLAND, Sherman; GOODMAN, Allen C.; STANO, Miron. The Economics of Health and Health Care, 6th international edition. **Boston ua: Prentice Hall**, 2009.

FREZATTI, Fábio. O paradigma econômico na contabilidade gerencial: um estudo empírico sobre a associação entre taxas de retorno sobre o patrimônio líquido e diferentes perfis da contabilidade gerencial. **Revista de Administração-RAUSP**, v. 41, n. 1, p. 5-17, 2006.

MAAS, Karen; SCHALTEGGER, Stefan; CRUTZEN, Nathalie. Advancing the integration of corporate sustainability measurement, management and reporting. **Journal of Cleaner Production**, v. 133, p. 859-862, out. 2016. Disponível em: <https://doi.org/10.1016/j.jclepro.2016.06.006>. Acesso em: 22 abr. 2024.

MARTINS, Eliseu; ROCHA, Welington. **Contabilidade de custos**. São Paulo: Atlas, 2018. 370 p.

LORDELLO, Heloisa Siqueira; CARIA, Ana; OLIVEIRA, Lídia. A implementação de ERP nos hospitais universitários federais brasileiros: uma análise institucional. **Revista de Gestão e Secretariado**, v. 14, n. 5, p. 8200-8225, 2023.

OYADOMARI, José Carlos Tiomatsu *et al.* O impacto do uso de relatórios gerenciais na eficácia das decisões: um estudo com gerentes de uma rede de supermercado. **Enfoque: Reflexão Contábil**, v. 38, n. 3, p. 37-55, 18 out. 2019. Disponível em: <https://doi.org/10.4025/enfoque.v38i3.42396>. Acesso em: 4 mai. 2024.

PANOSSO, Alceu *et al.* Influência das prioridades estratégicas na adoção de ferramentas de controle gerencial e no desempenho: um estudo empírico em empresas industriais paranaenses. **Enfoque: Reflexão Contábil**, v. 39, n. 2, p. 1-25, 25 ago. 2020. Disponível em: <https://doi.org/10.4025/enfoque.v39i2.43117>. Acesso em: 4 mai. 2024.

RAHI, ABM Fazle *et al.* Sustainability Reporting and Management Control System: A Structured Literature Review. **Journal of Risk and Financial Management**, v. 15, n. 12, p. 562, 29 nov. 2022. Disponível em: <https://doi.org/10.3390/jrfm15120562>. Acesso em: 10 mai. 2024.

RAMOS, Marcelo Cristiano de Azevedo *et al.* Performance evaluation of hospitals that provide care in the public health system, Brazil. **Revista de Saúde Pública**, v. 49, p. 1-9, 2015. Disponível em: <https://doi.org/10.1590/s0034-8910.2015049005748>. Acesso em: 20 jun. 2024.

RAUPP, Fabiano Maury; BEUREN, Ilse Maria. Metodologia da pesquisa aplicável às ciências. **Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade: teoria e prática**. São Paulo: Atlas, p. 76-97, 2006.

RELATÓRIO de Execução do Contrato de Objetivos. 31 ago. 2022. Disponível em: [https://www.gov.br/ebserh/pt-br/aceso-a-informacao/receitas-e-despesas/contratos-de-objetivo/Contrato\\_de\\_Objetivos\\_2020\\_e\\_2021\\_12\\_.pdf](https://www.gov.br/ebserh/pt-br/aceso-a-informacao/receitas-e-despesas/contratos-de-objetivo/Contrato_de_Objetivos_2020_e_2021_12_.pdf). Acesso em: 20 jun. 2024.

RIBEIRO, Alexandre Coradini; ESPEJO, Márcia Maria dos Santos Bortolucci. Controle Gerencial em Startups: uma Revisão Sistemática. **Desafio online**, v. 10, n. 1, 3 nov. 2021. Disponível em: <https://doi.org/10.55028/don.v10i1.12637>. Acesso em: 15 mai. 2024.

SILVA, Christian Luiz da; ASSIS, Luana. Aplicabilidade do Planejamento Estratégico em Hospitais Universitários Federais. **Revista de Gestão em Sistemas de Saúde**, v. 5, n. 2, p. 39-56, 1 dez. 2016. Disponível em: <https://doi.org/10.5585/rgss.v5i2.257>. Acesso em: 20 abr. 2024.

SILVA, Dayvson Ricardo Rufino da. Artefatos de contabilidade gerencial no setor público: análise dos mecanismos isomórficos à luz da teoria institucional. **Revista Fatec Zona Sul**, v. 10, n. 3, p. 1-19, 29 fev. 2024. Disponível em: [https://doi.org/10.26853/refas\\_issn-2359-182x\\_v10n03\\_01](https://doi.org/10.26853/refas_issn-2359-182x_v10n03_01). Acesso em: 27 mai. 2024.

SOUZA, Rodrigo Paiva; RUSSO, Paschoal Tadeu; GUERREIRO, Reinaldo. Estudo sobre a usabilidade das práticas de contabilidade gerencial mais intensamente usadas em empresas que atuam no Brasil. **Revista Contemporânea de Contabilidade**, v. 17, n. 45, p. 33-49, 28 set. 2020. Disponível em: <https://doi.org/10.5007/2175-8069.2020v17n45p33>. Acesso em: 20 abr. 2024.

UNITED NATIONS SUSTAINABLE DEVELOPMENT SOLUTION NETWORK (UNSDN). **About the SDGs**. 2017. Disponível em: <<https://sdgs.un.org/goals>>. Acesso em 06 abr. 2024.

VIGNOCHI, Luciano; GONÇALO, Cláudio Reis; ROJAS LEZANA, Álvaro Guillermo. Como Gestores Hospitalares Utilizam Indicadores de Desempenho? **Revista de Administração de Empresas**, v. 54, n. 5, p. 496-509, out. 2014. Disponível em: <https://doi.org/10.1590/s0034-759020140504>. Acesso em: 20 jun. 2024.