LUMEN ET VIRTUS
ISSN: 2177-2789

A INFORMAÇÃO E A SUA UTILIZAÇÃO NA GESTÃO DE CUSTOS EM SAÚDE

https://doi.org/10.56238/levv15n42-061

Data de submissão: 22/10/2024 **Data de publicação:** 22/11/2024

Márcia Mascarenhas Alemão
Doutora em Administração
Universidade Federal de Minas Gerais

Adélia Marina de Campos Cursino
Doutora em Administração
Pontifícia Universidade Católica de Minas Gerais

RESUMO

O presente artigo teve como objetivo debater sobre a utilização das informações de custos como ferramenta de gestão dos recursos em saúde pública. Para tanto, realizou-se uma revisão da literatura no que tange à informação e a custos para tomada de decisão em especial para os gestores públicos. Verificou-se que o mais importante é entender o conceito de informação, de maneira que esta seja útil e tempestiva aos usuários. Além disso, observou-se que os usuários não possuem um correto entendimento da informação de custos, o que dificulta a tomada de decisão. O assunto merece ser amplamente debatido e estudos empíricos devem ser realizados com vistas a entender o atual cenário da usabilidade da informação de custos pelos gestores da saúde pública.

Palavras-chave: Uso das Informações de Custos. Valor da Informação de Custos. Custos como Ferramenta de Gestão.

1 INTRODUÇÃO

Nos últimos anos, as práticas de disponibilização de informações de custos para melhoria nas decisões no âmbito da gestão pública vêm sendo ampliadas como suporte na busca por otimização dos recursos públicos e aprimoramento da qualidade do gasto, subsidiando a busca por eficiência, planejamento e monitoramento. Apesar da disponibilização e de o uso das informações de custos como ferramenta de gestão estar fundamentado em normativas legais, seu uso ainda é incipiente (Alemão, 2018; Da Silva, 2024)

O que se verifica é que não basta a exigência legal para que haja um cenário de usabilidade das informações de custos. Conforme apresentado por van Helden (2016) o uso das informações está relacionado à utilidade percebida pelos gestores, que tem relação com a sua relevância e aplicabilidade nos processos de tomada de decisão. Assim, conforme o autor, a usabilidade da informação depende da possibilidade de atender às necessidades do usuário e de sua compreensibilidade. Desta forma, sugere que se deve compreender quais informações são necessárias para que os gestores possam tomar decisões tendo como base as informações de custos.

A reduzida familiaridade, conhecimento e compreensão das informações de custos torna o processo de utilização muito mais desafiador e compromete a sua utilização (Budding; Helden, 2022; Da Silva, 2024; Van Helden; Reichard, 2019). Para isto, os usuários devem ser treinados na utilização das informações de custos. Para que instruções de utilização de informações de custos sejam repassadas a profissionais de múltiplas formações, com níveis de conhecimento prévio diversos, sem uma formação prévia de contabilidade de custos ou com o tema, requer orientação e enfoques distintos, com linguagem mais facilitada e emprego de abordagens de aprendizado alternativas e técnicas de aprendizagem ativa que permitam ampliar o pensamento crítico, a motivação e facilitar a compreensão (Cohen; Karatzimas, 2022; Da Silva, 2024).

A implantação da gestão de custos na saúde gera informações que nem sempre são utilizadas na gestão dos recursos. Para Gonçalves, Alemão e Cunha (2016), a compreensão das informações de custos deve ir além do "quanto custa", objetivando a desestigmatização dos custos como "ferramenta trivial de corte de gastos". A informação de custos deve ser compreendida como metainformação. A metainformação custos constituiu-se em ferramenta essencial, balizadora das propostas de qualidade, pois sustenta uma base para o conhecimento, acompanhamento e avaliação sistemática dos gastos das diversas atividades tanto assistenciais quanto administrativas no setor saúde. A utilização da metainformação custos podem ser evidenciada na estratégia organizacional, ao possibilitar o alinhamento de ação tático/gerenciais, ao vincular os objetivos estratégicos às operações cotidianas, permitindo garantia da qualidade dos gastos públicos desde o topo até a base da pirâmide administrativa. Diante disso, o presente estudo teórico tem por objetivo debater sobre a utilização das informações de custos como ferramenta de gestão dos recursos em saúde pública.

As informações permitem ter consciência ou identificação de problemas, permitindo avaliar e selecionar alternativas de solução, alem de rever resultados ou desempenho consequente das decisões implementadas baseadas em informações (Repo 1989).

É a partir do conhecimento do processo de prestação de serviços, incluindo o consumo dos insumos e os valores de remuneração desses fatores, que se torna possível ampliar a capacidade de gestão do provimento dos serviços de saúde e consequentemente a eficiência do gasto.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 INFORMAÇÃO, SEU VALOR E O PROCESSO DE DECISÃO

Inicialmente, faz-se necessário compreender os distintos conceitos de dado, informação e conhecimento. Os dados são a elementos mais próximos da realidade empírica, são a "matéria-prima" para as informações (Gonçalves *et al*., 1998). Para Davenport (1998) os dados são observações sem significado, diferentemente das informações que possuem significado, propósito e relevância que se organizam visando um fim específico. Ampliando os conceitos de informação, o conhecimento inclui reflexão, síntese e contexto. O conhecimento pode ser combinado a outras formas de conhecimento, gerando ainda mais conhecimento que pode ser repassado a outros indivíduos ou ambientes. Assim, os dados são insumos para construção do conhecimento. O que para uma pessoa pode ser considerado um dado, para outra pode ser informação e ainda, para uma terceira, ser conhecimento, dependendo do entendimento desta (Gonçalves *et al*, 1998).

A informação é conceituada como insumo do processo de decisão, podendo ser transmitida e recebida, além de ser entendida numa organização como o conteúdo de uma mensagem para um receptor (Gonçalves, Dias, et al. 1998). Toda e qualquer informação possui dois tipos de qualidades: intrínsecas, associadas à portabilidade e aplicabilidades e extrínsecas, associadas aos receptores. Dentre as propriedades, a relevância, que está vinculada ao receptor, é a mais importante (Gonçalves, Dias, et al. 1998).

A informação só tem valor quando possibilita a redução de incertezas em termos de probabilísticos e quando utilizada (Repo 1989). Além disto, o valor depende do contexto individual, onde indivíduos com perspectivas diversas atribuem diferentes valores para a mesma informação. Barreto (1996) acrescenta que cada indivíduo, por ter suas preferências, prioridades e desejos específicos, atribui um valor relativo e específico a cada informação.

Na percepção de Moresi (2000) *apud* (Gonçalves, Alemão, e Drumond 2013) o valor da informação e de um sistema de informação depende de alguns fatores fundamentais: "confiabilidade e precisão das informações; a transferência da informação entre emissor e receptor por intermédio do sistema de informação; a oportunidade, quantidade e qualidade na disponibilização da informação; o apoio ao processo decisório, melhorando a qualidade das decisões; a utilização da informação como

um recurso estratégico da organização". Assim, o autor apresenta que o valor da informação está na capacidade de subsidiar o processo decisório, apresentando que valor da informação é uma função onde tem-se como variáveis a informação, organização, finalidade, ações e resultados.

Algumas ações em diferentes níveis de complexidade podem agregar valor a uma informação, conforme apresentado por Barreto (1996). Na primeiro fase ou nível, a intenção é agregar valor ao todo, visando uma distribuição adequada da informação. Esta fase permite a construção de bases de dados de informações, que são os acervos em geral, bibliotecas ou centros de informação, eletrônicos ou físicos, promovendo o desenvolvimento do indivíduo, de um grupo ou da sociedade (Barreto 1996). Representa uma fase de alto custo e quantitativa, que visa distribuir a maior quantidade de informações para os usuários. É a *função de produção da informação*, que permite acumular estoques de informação, exigindo definição de práticas e processo para a geração da informação. A segunda função é a *função de transferência da informação,* que objetiva transmitir mensagens (informações) para uma determinada realidade, onde a agregação de valor ocorre ao transferir (distribuir) a informação para os receptores. Representa uma fase qualitativa, no nível do receptor, que irá interpretar as informações conforme sua competência, conhecimentos prévios, permitindo a geração do conhecimento individual, em grupo ou para a sociedade. Na terceira fase ou nível, o que gera uma ampliação do valor no nível do receptor é a reelaboração da informação, com a *geração do conhecimento pelo receptor*. Quando o receptor percebe e aceita a informação, estabelece uma relação entre informação e conhecimento, gerando ganho para o receptor.

Já Moresi (2000) acrescenta que o valor da informação deve ser compreendido em dois contextos. Primeiramente, para atender às necessidades de uma pessoa ou de um grupo, devendo para isto ser disponibilizada de forma correta, individualmente à pessoa ou a grupos específicos, no momento correto, no local exato. Também deve ser considerada a informação no contexto da organização, cujo valor da informação tem relacionamento ao seu papel no processo decisório.

Deve-se também considerar a finalidade da informação. A informação tem por finalidade o conhecimento do ambiente externo e interno da organização e a possibilidade conhecer como atuar nestes ambientes. Uma outra finalidade é a de criar uma sinergia visando desenvolver estratégias de estruturação de atividades organizacionais para mapeamento das informações necessárias, padronizando coleta, avaliando a qualidade, permitindo armazenar, distribuir e acompanhar o resultado do seu uso (Gonçalves et al., 1998).

Nas organizações, a utilização de informações é fundamental para implementar mudanças de melhoria contínua de suas atividades, nos processos de tomada de decisão e no controle das operações, no maior valor para as empresas, gerando excelência (Rezende, Cunha, e Bevilacqua 2010), em especial na gestão de custos em saúde.

2.2 DISTINÇÃO DO USO DAS INFORMAÇÕES DE CUSTOS NO SETOR PRIVADO E NO SETOR PÚBLICO

Deve haver um alinhamento da informação de custos com a estratégia da organização. Conforme apresentado por Bornia (2010) , um sistema de custos exige que primeiro se defina *qual* informação é importante, permitindo compreender o que deve ser medido, e posteriormente, deve-se decidir *como* esta informação será medida. Já Diehl (2004) apresenta que a escolha de instrumentos gerenciais utilizados no apoio à tomada de decisão, como é o caso das informações de custos, podem oferecer resultados distintos em diferentes contextos, dependendo do que se pretende com a medição. É, portanto, fundamental atender aos propósitos de seu uso, o que relaciona a finalidade do uso ao contexto estratégico da organização. Para Anthony e Govindarajan (2008) a escolha de um sistema de controle, como os sistemas de custos, deve estar alinhada aos propósitos do contexto estratégico da organização, sendo que para diferentes finalidades do uso devem ser utilizadas diferentes sistemas e metodologias.

Independente do propósito de sua utilização, a construção das informações de custos deve sempre atender ao rigor metodológico científico para que seja mantida a validação, qualidade e confiabilidade das informações (BRASIL, 2013).

O propósito principal das informações de custos é subsidiar a tomada de decisão (Kaplan; Norton, 2001) garantindo que as informações auxiliem na decisão sobre investimentos, estruturação de processos, na precificação de serviços e produtos, na criação de novos serviços. Considerando as distintas finalidades do uso das informações de custos, importante compreender que o uso das informações de custos no setor privado difere do uso no setor público da saúde. No setor privado, a gestão dos custos e a utilização das informações de custos já está consolidade há anos, enquanto no setor público, a noção do que seja “custos” ainda é algo novo para os gestores (Brasil, 2013). O uso da informação de custos no setor privado tem como objetivo a normatização contábil, “a redução de gastos”, “a maximização dos lucros”, “o aumento de lucratividade”, entre outros (Camargos; Gonçalves, 2004).

No setor público, a informação de custos tem como objetivo a melhor utilização dos recursos — *best value for money* (Gonçalves; Alemão; Drumond, 2013). A Norma Brasileira de Contabilidade traz um direcionamento da gestão de custos no setor público definindo a estrutura conceitual para elaboração e divulgação de informações contábeis no setor público(Brasil, 2021) . Para que os gestores públicos possam aprimorar a qualidade dos serviços prestados, ofertando serviços de qualidade com alocação eficiente de custos, é imprescindível a compreensão das informações de custos (Nunes, 1998).

Outro propósito da informação de custos, comumente utilizado no setor privado, é instrumentalizar a gestão para redução de custos. Apesar de ser um importante objetivo gerencial, a redução de custos, de forma isolada é apontada como insuficiente (Kaplan; Cooper, 1998). Alinhado à

análise puramente financeira das informações de custos, estas devem ser analisadas como medidas não financeiras para melhoria de processos e qualidade dos serviços e produtos, alinhados a indicadores de resultados. Neste entendimento, as organizações de serviço, como as organizações de saúde, atualmente competem em dimensões para além dos custos e preços, o que representa a necessidade de um sistema de custos e de planejamento que amplie o foco para além da dimensão apenas financeira (Brignall, 1997). Assim, os sistemas de custos são compreendidos como parte de um sistema de informação de gestão (*Management Information Systems* - MIS), agregando outras informações para além das financeiras, como informações de qualidade e inovação, o que permite a melhora de informações externas e internas, em todos os níveis da organização, seja no nível estratégico, tático ou operacional (Gonçalves; Teixeira; Froes, 1998)

A informação de custos de organizações públicas em vários países é amplamente utilizada no atendimento da legislação e regulamentos para fins de prestação de contas e legitimação da organização, satisfazendo as necessidades de *stakeholders* externos, e insuficientemente utilizada pelos gestores internos, para fins mais gerenciais (Silva, 2024). Desta forma, para que se chegue ao cenário de uso da informação de custos para fins gerenciais, não basta apenas a exigência legal e normativa, pois o efetivo uso será promovido pela utilidade percebida pelos gestores.

No setor público brasileiro, a crise fiscal do Estado e a competição internacional nos anos da década de 80 criaram um cenário favorável à incorporação da informação de custos no setor público, alinhado aos princípios da *New Public Management* (NPM), que são reformas administrativas introduzidas a partir da década de 70 em vários países visando aplicar ferramentas e práticas de gestão do setor privado na esfera pública (Da Silva, 2024; Gonçalves et al., 2010). Várias são as exigências legais que visam a utilização das informações de custos, como a própria CF/88 que define que a administração pública deve, entre outros, atender ao princípio da eficiência (Brasil, 1988); a Lei de Responsabilidade Fiscal (BRASIL, 2000) que estabelece diretrizes para o equilíbrio fiscal dos entes federativos e a Norma Brasileira da Contabilidade - NBC 34 que estabelece ser obrigatória a implantação de sistemas de custos e a sua utilização na tomada de decisão (Brasil, 2021). Apesar da exigência legal o uso das informações de custos ainda é incipiente.

No setor saúde, a utilização das informações de custos está fundamentada na Lei Orgânica do SUS (Lei nº 8080/90) que ao exigir a manutenção do equilíbrio econômico-financeiros dos prestadores de serviços ao SUS, exige que se conheça os custos destes serviços (Brasil, 1990). A *Carta dos direitos dos usuários da saúde* exige que se conheça e divulgue as informações de custos por ser direito do cidadão ter informações sobre o atendimento prestado a ele e o custos deste atendimento (Brasil, 2007).

Apesar das exigências legais, ainda não está consolidado o uso das informações de custos como ferramenta de gestão no setor público (Brasil, 2013; Gonçalves et al., 2010). Conforme afirma Nunes (1998), “o conhecimento dos custos dos serviços públicos é fundamental para se atingir uma alocação

eficiente de recursos. O desconhecimento dos custos é o maior indicador de ineficiência no provimento dos serviços públicos" (p.87).

É possível identificar que não basta apenas a exigência legal por informações de custos. É necessário que as informações de custos atendam aos anseios dos cidadãos, às necessidades dos administradores públicos, aos ditames da legislação e ao melhor valor pelo dinheiro, visando o que é compreendido como qualidade do gasto público, vinculando o conhecimento dos custos ao gasto do setor público e ao resultado das ações governamentais (Gonçalves; Alemão; Drumond, 2014).

Em Alemão (2017) é apresentada o uso da informação de custos como subsídio na compreensão de alguns construtos amplamente defendidos e utilizados na gestão do setor privado, e que devem também ser utilizados no setor público. O conceito de *Accountability*, que tem como referência a transparência no uso dos recursos, tem com a informação de custos a possibilidade de conhecer o "como", "onde" e "por que" são utilizados os recursos, ampliando assim a gestão destes recursos para a instituição, para os órgãos de controle e financiadores. O conceito de *melhores práticas e benchmarking* estão vinculados como causa e consequência. Para que uma organização seja *benchmarking* pressupõe que reproduza as melhores práticas, com base no mapeamento de processos e a geração de indicadores. A disponibilização de informações de custos, com o compartilhamento de definição de atividades e adequação de processos, permite trocas de experiências para o desenvolvimento de organizações. Os construtos de *desenvolvimento científico-tecnológico e inovação* alinham-se às informações de custos ao utilizarem-se do conhecimento dessas como suporte ao desenvolvimento e assessoria de novas tecnologias gerenciais ou assistências e também para definição de políticas regulatórias do setor saúde. O construto *melhor valor pelo dinheiro (best value for money*) significa a busca pelo melhor uso dos recursos, em todos os níveis de gestão. Não basta cortar custos e evitar desperdícios. É preciso que os recursos sejam melhor utilizados. As informações de custos permitem subsidiar estratégias de gestão que buscam o uso adequado, com qualidade, dos recursos escassos da saúde.

2.3 A INTERAÇÃO ENTRE AS NECESSIDADES DOS USUÁRIOS, A USABILIDADE E O USO REAL DAS INFORMAÇÕES PELOS GESTORES PÚBLICOS

Primeiramente, van Helden e Reichard (2019) apresentam que existe uma interação entre as necessidades dos usuários, a usabilidade e uso real da informação contábil no setor público pelos gestores. Neste trabalho os autores distinguem os conceitos principais: Uma *necessidade* pode ser expressa como uma característica desejável de uma informação incluída em um documento; a *Usabilidade*, compreendida pela utilização da informação para apoiar suas decisões ou prestação de contas, pode ser dividida em relevância e compreensibilidade; a *Compreensibilidade* é um fenômeno multidimensional, que passa pelo formato das informações (rubricas, explicação de termos contábeis),

canais de disponibilização (papel, digital); a *Relevância* representa que a informação fornecida está alinhada com o que os utilizadores necessitam para a sua tomada de decisão ou prestação de contas, isto é, contêm informações sobre diversas questões contábeis relevantes para a tomada de decisões ou responsabilização de grupos de utilizadores divergentes; a *Utilização* é a consulta propriamente dita, que inclui leitura e análise da informação pelos utilizadores na tomada de decisão.

A pesquisa de Van Helden e Reichard (2019) apresentam a interação entre as necessidades dos usuários, a usabilidade e o uso real das informações pelos gestores públicos, com distintos entendimentos para "*usabilidade", "utilizadores", "destinatários" e "preparadores*" das informações de custos. Os autores apontam principalmente que deve ser considerada a "*usabilidade*" das informações e o atendimento aos diversos "*usuários*". Para os autores, as informações contábeis devem, primeiramente, ser úteis. O desafio é atender às diferentes necessidades de diferentes grupos de usuários. Apresentam que as finalidades principais das informações contábeis podem ser apresentadas em duas grandes perspectivas: na *perspectiva ex-post*, de prestar contas às diversas partes interessadas; e outra, na *perspectiva exame*, de apoiar a tomada de decisões. Na perspectiva de prestar contas, o objetivo visa o cumprimento das regras e regulamentos existentes e garantir a legitimidade perante as partes interessadas externas e os responsáveis. Na perspectiva de utilização da informação para apoiar a tomada de decisão, a informação ganha importância para os *stakeholders* externos (ex. credores), para os gestores e outros stakeholders internos. O uso é apresentado como "proposital", quando tem por finalidade estimar fluxo de caixa, calcular o custo de serviços, ou avaliar o desempenho. Também apresentam que o uso pode ser "cerimonial", quando usado como munição para apoiar interesses políticos ou manipular decisões estratégicas (Van Helden; Reichard, 2019) .

Os autores fazem distinção entre os que são os "destinatários" das informações, grupo a qual se destina a informação, normalmente para atender a uma demanda legal, que, porém, podem não estar interessados na informação. Já os "utilizadores" das informações, são pessoas ou instituições interessadas em determinadas questões financeiras que, em sua maioria, são externos à organização, como credores, eleitores, consumidores, órgãos de supervisão, reguladores. Nem sempre as necessidades dos utilizadores são atendidas. A ênfase maior é com os padrões contábeis legais e não com o valor e compreensão da informação por aqueles que a utilizarão (Van Helden; Reichard, 2019).

Apresentam também os termos "*preparadores*", para os contadores que produzem a informação e os "*intermediários*" são os que ajudam os "*utilizadores*" na compreensão das informações, o que pode gerar risco de manipulação destas informações. Desta forma, cada grupo percebe as informações conforme seus interesses e necessidade das informações.

Os autores ainda distinguem que os conceitos de "*Usabilidade" e "utilização*" real devem ser separados. A *usabilidade* depende de diversos fatores de fornecimentos como a qualidade da informação, que compreende a sua atualidade, compreensibilidade e possibilidade de atender às reais

necessidade de informação do usuário. Quando à *utilização* efetiva tem como fator relevante a sobrecarga de informações, a dimensão e a posição financeira de uma organização do setor público ou o papel dos intermediários (contadores) (Van Helden; Reichard, 2019).

No setor privado, os principais utilizadores das informações são os investidores e credores. No setor público, os utilizadores podem ter interesses diversos, para além das informações sobre lucro, como é o caso de objetivos socialmente relevantes. Os principais são os destinatários dos serviços (cidadãos) que buscam conhecer, além das informações financeiras, se o setor público está cumprindo o que foi acordado (Budding; Helden, 2022).

Van Helden e Budding (2022) apresentam que os gestores, apesar de considerarem as informações de custos potencialmente importantes, não as utilizam. As informações podem ser utilizáveis, sem serem realmente utilizadas. Para que sejam utilizadas, as informações podem potencialmente apoiar a solução ou a dissolução destes problemas ou reduzir as preocupações. Para medir a necessidade dos usuários, os métodos predominantemente utilizados são questionários, entrevistas e apresentação das informações para testar a compreensão do usuário, solicitando a ele que proponha melhorias nos documentos, baseado em suas experiências. Para os autores, duas questões devem ser consideradas como determinantes da utilização (ou não utilização) das informações: a relevância e a compreensibilidade das informações. Acrescentam ser difícil equilibrar a abrangência da informação com a sua relevância, facilidade de utilização e comparabilidade. Acrescentam que os gestores não utilizam as informações por não ser relevante para eles, sendo necessária a inclusão de informações sobre eficiência para que amplia a relevância e compreensão da informação (Budding; Helden, 2022).

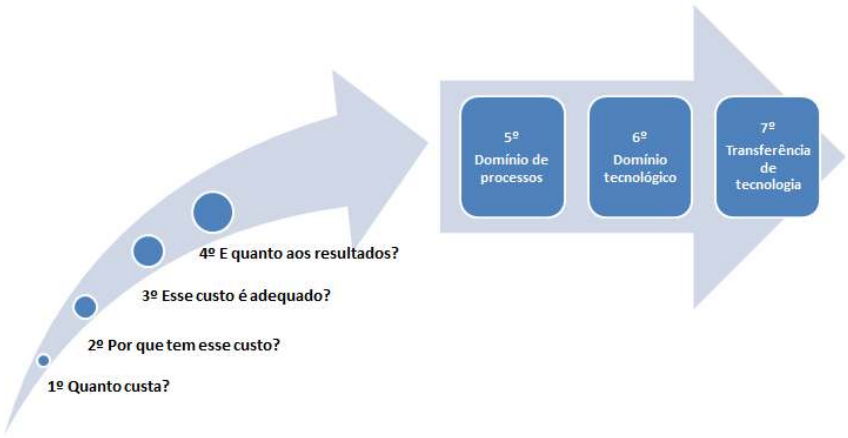
Além disto, a qualidade da informação também é fator relevante no uso, sendo necessário o equilíbrio vários fatores. De um lado, usuários, contadores, que querem documentos e são capazes de compreendê-los e de outro, usuários leitos, que correm o risco de não conseguir entender os relatórios e dependem de explicações adicionais. Equilibrar entre longos relatórios ou demasiado agregados. Equilibrar um lado a exatidão e a complexidade e, por outro lado, a compreensibilidade, clareza e "digestibilidade" de tais informações financeiras.

2.4 COMPREENSÃO DO CAMINHO GERENCIAL DA INFORMAÇÃO DE CUSTOS NO SETOR SAÚDE

Para que a informação de custos seja utilizada para além de uma ferramenta trivial de corte de gasto é necessária a compreensão das informações como metainformação. A metainformação é um sumário de outras informações não financeiras, para além do "quanto custa?", geralmente analisado nas linhas dos demonstrativos contábeis (Gonçalves et al., 2016)

Este entendimento está apresentado em Alemão (2017) ao descrever o caminho gerencial interno dos níveis de compreensão das informações de custos, conforme representado na Fig.1.

Figura 1 – Níveis de compreensão das informações de custos



Fonte: (ALEMÃO, 2017)

Conforme apresentado, o primeiro nível de complexidade busca responder à questão mais simples, rápida e mais básica: "Quanto custa?". Apesar da complexidade para responder a esta questão, por ser o início do processo de construção das informações e exigir organização de processos para validação metodológica na sua construção, ainda representa o início do entendimento da compreensão das informações de custos. Aprofundando a complexidade, busca-se responder a uma segunda questão de maior complexidade: "Por que tem esse custo?". Responder a este questionamento exige aprofundamento na compreensão do como os recursos são consumidos pelos produtos e serviços, além da compreensão dos processos assistenciais e administrativos que levaram ao consumo destes recursos. Ampliando a complexidade do entendimento, outra questão deve ser respondida: "Esse custo é adequado?". A resposta a este questionamento torna-se um desafio ainda maior por ser necessária uma análise para além da visão puramente financeira. É necessária a compreensão da dimensão qualitativa, envolvendo o juízo de valor dos gestores e da assistência, pois para analisar a adequação dos custos, necessário compreender a adequação de processos de construção deste custo de serviço/produto. Esta questão alinha o entendimento de que, estando os processos já definidos como adequados, quais os resultados que serão gerados/esperados. Tem-se assim, um ciclo completo de compreensão iniciado no 'quanto custa' até quais os 'resultados' alcançados e seu caminhos percorridos, que corresponde a ter-se o "*domínio de processos"*. Assim, temos a quinta envoltória no caminho da compreensão da informação de custos como metainformação, onde o domínio de processos significa que ser conhecido o processo para construção do serviço ou produto de forma adequada e otimizada. A partir do domínio dos processos, passa-se ao sexto nível de compreensão da informação, que é o "*domínio tecnológico*". Ter domínio tecnológico significa que se conhece como fazer, quais os processos e insumos necessários

para uma produção de serviços/produtos adequados e que gerem um resultado esperado. A partir do domínio tecnológico, temos o sétimo e último nível que é a "*transferência de tecnologia*". Podemos então dizer que para realização de, por exemplo, uma tratamento de fratura de fêmur, sabendo que custa X reais (1º nível- "quanto custa?), os insumos que compõe este serviço (2º nível – "por que custa?); a avaliação que este processo x custo está adequado (3º nível – "está adequado?) e qual o resultado esperado (taxa de infecção esperada, número de dias de internação, por exemplo) (4º nível – "e o resultado?"); o que significa que eu sei os processos que envolvem uma cirurgia de fratura de fêmur (5º nível – "domínio dos processos") que representa eu sei fazer , que há protocolos de atendimento (6º nível – "domínio tecnológico") e posso repassar este processos assistenciais a outros hospitais (7º nível – "transferência de tecnologia").

3 CONCLUSÃO

O presente artigo teve como objetivo debater sobre a utilização das informações de custos como ferramenta de gestão dos recursos em saúde pública. Verificou-se que o mais importante é entender o conceito, de maneira a prover informação, útil e tempestiva aos usuários. Falando de usuários, na gestão pública, existem dispositivos legais que afirmam a necessidade da informação de custos para a gestão da saúde. Apesar de não se negar a existência e a disponibilidade da informação, os usuários não estão preparados para interpretá-la corretamente. A compreensão da informação de custos é fator primordial para a gestão. O assunto merece ser amplamente debatido e estudos empíricos devem ser realizados com vistas a entender o atual cenário da usabilidade da informação de custos pelos gestores da saúde pública.

REFERÊNCIAS

Alemão, Márcia Mascarenhas. 2017. “Financiamento da Saúde: proposta e avaliação de modelo estimativo do custeio global de hospitais públicos”. Universidade Federal de Minas Gerais.

Alemão, Márcia Mascarenhas. 2018. “A transposição da gestão de custos do setor privado para o público e o uso da informação de custos como corrupção no setor saúde”. Revista da Controladoria Geral da União 10(17):980–1004.

Anthony, Robert Newton, e Vijay Govindarajan. 2008. Sistemas de Controle Gerencial. 12o ed. São Paulo: Mc.Graw-Hill.

BARRETO, A. A. 1996. “A Eficiência Econômica e a Viabilidade de Produtos e Serviços de Informação -”. Ciência da Informação 25.

Bornia, Antonio Cezar. 2010. Análise Gerencial de Custos. Aplicação em Empresas Modernas. Edição: 3a. São Paulo (SP): Atlas.

BRASIL. 1988. Constituição da República Federativa do Brasil de 1988. Brasília, Brasil: Diário Oficial da União.

Brasil. 2000. “Lei Complementar no 101/2000. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências.” Legislação. doi: 10.1007/s13398-014-0173-7.2.

BRASIL. 2007. Carta dos direitos dos usuários da saúde. 2a Ed. Brasília: Ministério da Saúde/ Conselho Nacional de Saúde. doi: 978-85-334-1359-7.

BRASIL. 2013. Introdução à gestão de custos em saúde. Vol. 2. 1a Ed. Brasília: Editora do Ministério da Saúde.

BRASIL, 2021. 2021. NBC TSP 34 - CUSTOS NO SETOR PÚBLICO.

BRASIL, Presidência da República. 1990. Lei no 8080 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 e dá outras providências. Brasília: Diário Oficial da União.

Budding, Tjerk, e Jan van Helden. 2022. “Theme: Politicians’ use of accounting informationEditorial: Unraveling politicians’ use and non-use of accounting information”. Public Money and Management 42(3):137–39.

Camargos, Marco Antonio, e Márcio Augusto Gonçalves. 2004. “Sistemas de acumulação de custos, métodos de custeio, critérios de atribuição de custos e tipos de custo: uma diferenciação didático-teórica para o ensino da disciplina Contabilidade de Custos. In”: ANAIS XV ENANGRAD.

Cohen, Sandra, e Sotirios Karatzimas. 2022. “New development: Public sector accounting education for users—embedding eLearning and technology in teaching”. Public Money & Management 42(4):291–93. doi: 10.1080/09540962.2021.1986302.

Davenport, Thomas H. 1998. Ecologia da INFORMAÇÃO. Vol. 1. organizado por Futura. São Paulo: 998.

Diehl, Carlos Alberto. 2004. “Controle estratégico de custos: um modelo referencial avançado”. Tese, Universidade Federal de Santa Catarina.

GONÇALVES, Márcio Augusto, Márcia Mascarenhas ALEMÃO, e Heloísa Azevedo DRUMOND. 2013. “Estudo da utilização da informação de custos como ferramenta de gestão em organização pública: O estudo do SIGH-Custos”. Perspectivas em Gestão & Conhecimento, 3(1):210–26.

Gonçalves, Márcio Augusto, Márcia Mascarenhas Alemão, e Heloisa Azevedo Drumond. 2014. “O uso da metainformação custo no setor público – setor saúde – gestão hospitalar”. em VII Congresso CONSAD de Gestão Pública. Brasília.

GONÇALVES, Márcio Augusto, Josiano Gomes Chaves, Heloisa Azevedo Drumond, Dayenne Cristina Martins Valente, Márcia Mascarenhas Alemão, e Maurício Roberto Teixeira. 2010. “Observatório de custos em saúde – A implantação do sistema de gerenciamento dos custos hospitalares e o uso da meta-informação custo”. Revista Médica de Minas Gerais 20:76–88.

GONÇALVES, Márcio Augusto, Antônio Luiz Teixeira Antunes DIAS, Carlos Alberto Gonçalves, Antonio Artur De Souza SOUZA, Francisco Vidal Barbosa, e Elaine Frois Silva. 1998. “Gestão Estratégica de Informações baseada em Custos – Um estudo de aplicação no Setor de Serviços”. Revista Brasileira de Administração Contemporânea (RBAC).

Gonçalves, Márcio Augusto, Bruno Pérez Ferreira, Márcia Mascarenhas Alemão, Yasmine Fernanda Ferreira Cunha, e Liliane Cristina Braga. 2016. “O financiamento da saúde e a relevância das informações de custos no setor saúde pública: estudo da base de conhecimento de custos da Fundação Hospitalar do Estado de Minas Gerais - FHEMIG”. em Anais do Congresso Brasileiro de Custos - ABC. Vol. 0. Porto de Galinhas: Anais do Congresso Brasileiro de Custos - ABC.

GONÇALVES, Márcio Augusto, L. TEIXEIRA, e E. FROES. 1998. “Gestão estratégica de informações baseada em custo: um estudo de aplicação no setor serviços”. Revista Brasileira de Administração Contemporânea.

van Helden, Jan, e Christoph Reichard. 2019. “Making sense of the users of public sector accounting information and their needs”. Journal of Public Budgeting, Accounting and Financial Management 31(4):478–95. doi: 10.1108/JPBAFM-10-2018-0124.

KAPLAN, R. S., NORTON, D. P. 2001. Organização orientada para a estratégia. Rio de Janeiro: Editora Campus.

Moresi, Eduardo Amadeu Dutra. 2000. “Delineando o valor do sistema de informação de uma organização”. Revista CI Informação 29(1):14–24.

Nunes, Marcos Alonso. 1998. Custos no serviço público. Vol. 31. 31. Brasília.

Repo, Aatto J. 1989. “The value of information: Approaches in economics, accounting, and management science”. Journal of the American Society for Information Science 40(2):68–85. doi: 10.1002/(SICI)1097-4571(198903)40:2<68::AID-ASI2>3.0.CO;2-J.

Rezende, Fernando, Armando Cunha, e Roberto Bevilacqua. 2010. “Informações de custos e qualidade do gasto público: lições da experiência internacional”. Revista de Administração Pública 44(4):959–92. doi: 10.1590/S0034-76122010000400009.

Da Silva, Giseli pereira sarmento. 2024. “uso da informação de custos para tomada de decisão no setor público: design de curso à luz da aprendizagem experiencial”. Universidade federal do rio grande do sul.

Stan Brignall. 1997. “A contingent rationale for cost system design in services”. Management Accounting Research 8:325–46.