

AUDITORIA INTERNA E CONTROLES INTERNOS NA GESTÃO DE HOSPITAIS DA REGIÃO OESTE DE SANTA CATARINA ASSOCIADOS À FEHOSC

Fernanda Masson*

Paloma Schlindwein de Souza**

Jarlei Sartori***

Resumo

Com o constante desenvolvimento de novas tecnologias, implementação de novos processos, instrumentos de gestão e as crescentes mudanças, a gestão das organizações hospitalares, quando comparadas às demais, se tornam cada vez mais complexas, devido à peculiaridade dos serviços prestados e a necessidade de oferecer à comunidade serviços eficientes, de qualidade e acessíveis à população. O objetivo deste estudo foi analisar os impactos que a Auditoria Interna e os Controles Internos geram na gestão hospitalar. Para a realização deste trabalho, a metodologia utilizada foi a pesquisa básica, de caráter qualitativo, descritivo e exploratório. Para o levantamento de dados que responderam o problema da pesquisa, foi aplicado um questionário aos gestores dos hospitais da Região Oeste de Santa Catarina associados à FEHOSC (Federação das Santas Casas, Hospitais e Entidades Filantrópicas do Estado de Santa Catarina), com ênfase aos hospitais de médio e grande porte. Por meio deste estudo foi possível identificar e avaliar, individualmente, a importância e a eficácia de cada sistema na gestão hospitalar. O estudo oportuniza conhecimento e mais discussão sobre o tema tendo em vista que na área hospitalar é bastante escasso, além de mais informações para os hospitais basearem as suas escolhas.

Palavras-chave: Auditoria Interna. Controles Internos. Gestão Hospitalar.

1 INTRODUÇÃO

A procura por melhoria de vida tem crescido intensamente nos diversos ramos da saúde, em especial, no atendimento hospitalar que, segundo Silva e Santo (2013), se encontra em constante processo de desenvolvimento de novas técnicas para manter a longevidade dos pacientes. Essa busca por melhorias tem apresentado maior impacto sobre os custos e métodos de controle de qualidade no atendimento.

A complexidade do ambiente em que se inserem as organizações hospitalares, por conter os mais diversos setores, com os mais diferentes profissionais e com múltiplos serviços, provoca uma maior demanda e necessidade de informações confiáveis para a tomada das decisões. Conforme Alemi e Sullivan (2007), para que as organizações hospitalares possam atuar nesse ambiente, é necessário que seus gestores busquem instrumentos de gestão que tenham eficácia comprovada no meio empresarial.

Dentre esses instrumentos, conforme D'Avila e Oliveira (2002), destacam-se as relacionadas ao controle de qualidade, que consiste em um conjunto de medidas adotadas pela administração para que, por meio do ciclo de informações gerado pelas suas atividades, consiga, com segurança, atingir as metas e os objetivos estabelecidos.

Neste aspecto, os controles internos e a auditoria interna se destacam como instrumentos de gestão e gerenciamento de riscos para que possam ser identificados, analisados, avaliados, monitorados e controlados. Conforme Silva e Santo (2013), a auditoria apoia o administrador para a necessidade de detectar os erros que sobrecarregam os custos, promove um serviço de qualidade, verificando, observando e analisando meios que favoreçam o desenvolvimento de metas, relacionando custo/benefício e qualidade no atendimento em hospitais.

Segundo Franco e Marra (2003), a auditoria interna tem como vantagem a existência, dentro da própria organização, de um departamento

que exerce controle permanente, prévio, concomitante e consequente de todos os atos da administração.

Já os controles internos, para Almeida (1996, p. 25), “[...] representa em uma organização o conjunto de procedimentos, métodos ou rotinas com os objetivos de proteger os ativos, produzir dados contábeis confiáveis e ajudar a administração na condução ordenada dos negócios da empresa.”

Os controles internos e a auditoria interna se complementam, uma vez que, segundo Attie (1998), o controle interno se refere a procedimentos de organização adotados como planos permanentes da empresa, e a auditoria interna consiste em um trabalho organizado de revisão e apreciação dos controles internos.

De acordo com o exposto, o estudo discute a seguinte problemática: Quais os impactos que a Auditoria Interna e os Controles Internos causam na Gestão Hospitalar?

O objetivo da pesquisa foi analisar os impactos que a Auditoria Interna e os Controles Internos geram na gestão dos hospitais da Região Oeste de Santa Catarina, associados à FEHOSC (Federação das Santas Casas, Hospitais e Entidades Filantrópicas do Estado de Santa Catarina), com ênfase aos hospitais de médio e grande porte, avaliados pela visão do gestor.

Apresenta-se ainda como objetivos específicos, identificar a relação da auditoria interna e dos controles internos na gestão hospitalar, apresentar o atual cenário das instituições de saúde, avaliar todos os processos envolvidos no sistema de saúde por meio das ações propostas pela auditoria interna e controles internos, e analisar a relevância e os benefícios da realização da auditoria interna e dos controles internos como instrumentos de gestão.

Nesse sentido, a pesquisa justifica-se, pois procura-se, por meio do estudo, ser útil para a administração das instituições hospitalares, trazendo maior conhecimento e discussão sobre o tema, com informações para os hospitais, promovendo a qualidade e continuidade da empresa, auxiliando no desenvolvimento destas instituições, na redução dos custos e melhorando a qualidade dos serviços prestados, para consequentemente, melhorar a

assistência à saúde da população da Região Oeste de Santa Catarina, e assim, a qualidade de vida de toda população que utiliza da saúde pública.

2 DESENVOLVIMENTO

2.1 REFERENCIAL TEÓRICO

A seguir apresenta-se o atual cenário das instituições de saúde de Santa Catarina, o papel da contabilidade na sociedade, a importância da auditoria interna e dos controles internos na gestão hospitalar e os métodos de auditoria interna e controles internos.

2.1.1 Atual cenário das Instituições de Saúde de Santa Catarina

As instituições de saúde têm como objetivo principal cuidar da saúde da população, oferecendo um tratamento adequado às patologias apresentadas por seus pacientes. Estas instituições podem ser de natureza privada ou pública, ou seja, a fonte de recursos pode ser decorrente de convênio (plano de saúde), particular ou do Sistema Único de Saúde (SUS) por recurso público. A gestão desses hospitais pode ser feita pela iniciativa privada e que envolve empresas ou entidades do chamado “terceiro setor” - sem fins lucrativos ou pelo próprio estado, que em certas circunstâncias concede a gestão para a iniciativa privada.

Atualmente, conforme Silva, Azevedo e Schossler (2016) o sistema de saúde brasileiro está prestes a romper-se. Em Santa Catarina não seria diferente, pois de acordo com Capella (2017) os dados mostram que estamos passando por uma crise no setor da saúde. A Secretaria de Saúde de Santa Catarina apresentou, até julho de 2017, uma dívida milionária de R\$ 508 milhões, o que está impactando diretamente no atendimento à população.

Segundo Pereira (2017), uma das causas da grave crise registrada na saúde de Santa Catarina é a queda da arrecadação do Estado e a ausência da definição de prioridades para distribuição das verbas. Segundo Capella

(2017), a crise no setor da saúde em Santa Catarina piorou com o aumento do desemprego, suspensão dos planos de saúde e redução da renda dos catarinenses. O volume dos atendimentos aumentou e este aumento na demanda contribuiu para um mosaico desolador, formado na rede hospitalar. Isso tudo afeta negativamente as instituições de saúde que dependem de recursos do SUS para sobreviver, uma vez que o recurso destinado a estas instituições está sendo prejudicado, enquanto a demanda continua aumentando (SAÚDE..., 2017).

Outro problema, conforme Silva, Azevedo e Schossler (2016, p. 9) é “[...] o modelo de sistema de saúde implantado no País, que estimula a desarticulação e até mesmo o conflito entre os agentes públicos e privados.” Esses problemas relacionados ao subfinanciamento da saúde no Brasil, ocorreram desde o princípio, quando a partir da Constituição de 1988, o governo federal transferiu responsabilidades para Estados e Municípios, sem o indispensável recurso, implantando o Sistema Único de Saúde (SUS), sem assegurar a base financeira para seu pleno funcionamento.

Há muitos fatores que tornam a atenção à saúde do estado precária. Conforme Silva, Azevedo e Schossler (2016), dentre os fatores, está a ineficiência do setor público na gestão dos serviços, que quase sempre são liderados por acordos partidários ou pelo egoísmo de corporações que colocam seus interesses pessoais à frente das necessidades da população. A gestão eficiente dos serviços perde forças diante de uma legislação que privilegia os que acobertam desempenhos pífios. Não há um processo sistematizado, controle de produtividade, de avaliação. Falta adequação entre os recursos e serviços às verdadeiras necessidades, bem como o uso das tecnologias que estão sendo substituídos por processos medievais, onde não há planejamento, mas improvisado.

Em uma área de despesas imprevisíveis, como a saúde, as destinações dos recursos poderiam e deveriam ser coordenadas de melhor maneira. E para Silva, Azevedo e Schossler (2016) o crescimento e a melhoria dos serviços de saúde são inadiáveis. Com o modelo atual, o custo e as ineficiências do sistema aumentarão, pois a atuação do Governo como financiador,

planejador, regulador, executor, avaliador e fiscalizador está longe do desejável. E nessa perspectiva pode-se destacar que:

A gestão sob a administração direta do Estado é um grande e rotundo fracasso sob qualquer ótica, seja na qualidade da prestação de serviços, seja no uso racional de recursos, no comprometimento dos recursos humanos, na evolução tecnológica ou na oferta de serviços à sociedade. [...] Há exceções, mas as grandes e competentes instituições públicas somente lograram sucesso ao encontrar caminhos legais que lhe permitiram se afastar da administração direta, adquirindo assim uma condição de autonomia, evidentemente dentro dos controles necessários, para serem competitivas tecnicamente e altamente responsivas à sociedade a que servem. (SILVA; AZEVEDO; SCHOSSLER, 2016, p. 11-12).

A Secretaria da Fazenda (2017) afirma que o pior da recessão passou e que a perspectiva é de melhora gradual no atendimento à saúde, em Santa Catarina, nos próximos meses. Para 2018, foi aprovada uma Proposta de Emenda Constitucional na Assembleia Legislativa, onde o mínimo do orçamento destinado à saúde sobe de 13% para 14% o que representará a um incremento de R\$ 200 milhões (SAÚDE..., 2017). E outra mudança importante é o trabalho de gestão. Foi apurado pelo Tribunal de Contas do Estado, que dívidas do ano anterior ficavam para serem pagas no próximo ano, numa prática contábil permitida, porém que gera problemas, pois parte de cada repasse nos primeiros meses do ano subsequente, ia para saldar dívidas antigas e as despesas correntes ficavam pendentes de pagamento, o que gerava uma grande bola de neve.

Mudar é indispensável e o que se espera é que a mudança traga em sua essência os princípios norteadores que compõem o SUS, que conforme Giusti et al. (2006), são: a universalidade do atendimento, a equidade no acesso e a integridade dos serviços. Visando única e exclusivamente o bem-estar de toda população.

2.1.1.1 Gestão Hospitalar

A gestão hospitalar exige um grande conhecimento por parte do gestor para a tomada de decisões. Em uma instituição hospitalar, a gestão deve visar à qualidade do atendimento e dos serviços prestados. E, para isso, métodos que melhorem o desempenho e detectem erros que sobrecarregam os custos são essenciais para promover uma relação de custo/benefício.

A gestão hospitalar é peculiar. Para Drucker (1999), o gerenciamento na área de saúde, em comparação com outras organizações, é muito mais complexo.

Quando tratamos de gestão hospitalar, conforme Castelar, Mordelet e Grabois (1995), nos referimos a um conjunto de técnicas e métodos de planejamento, direção e controle, visando para a concretização dos objetivos da organização, o envolvimento de todos os colaboradores na estruturação dos processos de trabalho.

E com o aumento da complexidade do atendimento e a ampliação dos sistemas de saúde, a importância de uma boa gestão torna-se essencial. Conforme Giusti et al. (2006), a administração de hospitais é uma especialidade complexa e peculiar, pois envolve a união de recursos humanos e procedimentos muito diversificados.

Para realizar uma gestão efetiva é necessário compreender que a atividade hospitalar é um negócio e, conforme Giusti et al. (2006), equilibrar esse conceito com a função social que o hospital desempenha, exige uma gestão empresarial ética, desafiadora e competente. Adaptar o hospital a esse paradigma da qualidade é de suma importância.

Conforme Mezzomo, Mezzomo e Cherubin (1986), como empresa, o hospital tem objetivos, metas, resultados, tem matéria-prima, mercado, finanças e recursos humanos. Deste modo, exige a aplicação de técnicas administrativas (planejamento, organização, coordenação, direção, avaliação e controle), administração da produção, do mercado, das finanças e dos recursos humanos e implica na existência de um sistema administrativo e operacional e na avaliação de resultados.

Diante do exposto é que entra a importância da contabilidade e a gestão das informações por meio de métodos como auditoria interna e

controles internos, fornecendo as informações necessárias para que o gestor tome suas decisões em tempo hábil, com base em informações confiáveis.

2.1.2 O papel da contabilidade na sociedade

A Contabilidade vem mostrando, através do desenvolvimento econômico, a sua importância para a sociedade. Segundo Marion (2004), a contabilidade é antiga e sempre existiu para auxiliar as pessoas na tomada de decisões, pois é um instrumento que fornece o máximo de informações úteis para a tomada de decisões dentro e fora da empresa.

Sendo assim, a Contabilidade tem como objetivo captar, registrar, resumir e interpretar os dados, identificando os fenômenos que afetam as instituições, nos parâmetros patrimoniais, financeiros e econômicos da entidade.

Sob esse enfoque, complementando o papel da contabilidade, entram as atividades de auditoria interna e controles internos, que no âmbito hospitalar destacam-se como instrumentos de supervisão, normatização, fiscalização, avaliação e controle mais adequados às necessidades de gerenciamento de riscos, permitindo que os administradores e gestores possam avaliar se os procedimentos operacionais estão sendo executados dentro de critérios consistentes, a fim de não prejudicar as metas e os objetivos a serem alcançados. Com isso, contribuem para que o processo decisório seja munido de informações fidedignas, em tempo hábil.

2.1.3 A importância da auditoria interna e dos controles internos na gestão hospitalar

O gestor hospitalar desempenha diversas funções ligadas ao planejamento, controle e liderança das atividades. Para o planejamento destas atividades, precisa obter informações para tomar decisões. E para realizar o planejamento são necessários tempo e instrumentos que auxiliem nesse processo. Para isso, utiliza-se da auditoria interna e dos controles internos

que se destacam como instrumentos de gestão e fiscalização mais adequados às necessidades de gerenciamento das informações no ambiente hospitalar, fornecendo ao processo decisório, informações tempestivas e confiáveis.

Os processos de auditoria interna e de controles internos, por estarem ligados, dão a impressão de serem sinônimos, entretanto, conforme Attie (1995), a auditoria interna é responsável pela organização, revisão e apreciação do trabalho, enquanto os controles internos referem-se aos procedimentos e organização adotados pela entidade. A auditoria interna eficiente é considerada um ponto forte para o efeito dos controles internos; enquanto a existência dos procedimentos de controles internos, não tem valia sem que haja um acompanhamento de verificação para comprovar que estão sendo seguidos pelos empregados da empresa.

Conforme D`Avila e Oliveira (2002), os controles internos têm como finalidade fornecer à Contabilidade dados corretos, objetivando a escrituração exata dos fatos ocorridos, evitando desperdícios e erros, sendo um processo que envolve pessoas em todos os níveis da organização, fornecendo informações suficientes para detectar qualquer irregularidade quando ocorrida. Já a auditoria interna fiscaliza se os métodos de controles internos aplicados na empresa estão sendo corretamente desenvolvidos.

Os dois processos são muito importantes como fontes de informações para a administração, possibilitando acompanhar se as políticas definidas para sua execução estão sendo seguidas pela entidade para o alcance dos objetivos, e se estão sendo eficazes. A auditoria interna e os controles internos se apresentam como os principais instrumentos de apoio destinados à gestão.

2.1.3.1 Auditoria Interna

A auditoria interna, na instituição hospitalar, tem como objetivo mostrar com clareza e persuasão o seu constante funcionamento, atuando para garantir e preservar a saúde da mesma, podendo ocorrer de forma mensal ou anual, conforme necessidade de cada instituição.

A auditoria interna, de acordo com Castro (2010), é um conjunto de técnicas que visa avaliar a gestão da instituição pelos processos e tem por objetivo contribuir para o alcance dos resultados planejados pela instituição. A auditoria interna é exercida no âmbito da entidade, observando todos os seus aspectos, sejam eles positivos ou negativos, buscando melhoras na gestão e organização.

A administração da instituição é a responsável pelo estabelecimento da auditoria interna e pela sua verificação, devendo acompanhar se o que está sendo estabelecido dentro da empresa está sendo seguido pelos seus gestores e funcionários, e quais suas possíveis modificações no sentido de adaptá-los às novas circunstâncias.

Neste sentido, Castro (2010) afirma que a auditoria interna procura verificar, através de análises, avaliações, levantamentos e comparações dentro da instituição o cumprimento de seus objetivos, em conformidades com todos os parâmetros avaliados. Após o término desta auditoria interna, os gestores da organização poderão avaliar de maneira mais eficaz a disciplina seguida pela sua administração.

A abordagem atual da auditoria interna está centrada na avaliação dos controles internos sob a ótica de riscos, com a finalidade de otimizar o processo de gestão. Neste contexto, o papel da auditoria interna no ambiente de controle é verificar a adequação e a efetividade dos controles internos, gerenciar o risco operacional, o qual envolve a inibição de fraudes, a minimização de erros nos processos utilizados pela entidade e a redução de falhas nos sistemas.

2.1.3.2 Controles Internos

Um adequado sistema de controle interno é realizado quando todas as pessoas envolvidas no processo operacional agem com comprometimento e eficiência, propiciando às instituições uma proteção mais eficaz e menos onerosa.

Conforme D'Avila e Oliveira (2002), os sistemas de controles internos são julgados eficazes, quando oferecem à gerência, segurança razoável de que o sistema claramente consegue identificar a medida na qual a empresa caminha para execução de seus objetivos, quando os informes financeiros são confiáveis, as leis e os regulamentos estão sendo cumpridos e quando os ativos estão sendo protegidos.

Na gestão hospitalar, para Pinto (2004), o controle interno é utilizado para que as organizações hospitalares possam, da melhor maneira possível, monitorar o desenvolvimento dos seus processos, e possibilita identificar e definir qual situação necessita de algum tipo de aperfeiçoamento. Podem ser caracterizados, conforme Attie (1995), como controles internos administrativos e controles internos contábeis.

2.1.3.2.1 Controles Internos Administrativos

Os controles internos administrativos podem ser considerados principalmente como aqueles ligados à observação do cumprimento dos deveres e funções dos interesses da empresa. Conforme Crepaldi (2013), os controles internos administrativos apresentam, para a instituição, os métodos e procedimentos eficazes para as suas operações, bem como auxiliam no andamento das negociações da empresa com novos e atuais clientes. Esta prática requer ênfase em dois padrões, que são as normas salutaras que avaliam as práticas existentes na empresa no cumprimento dos seus deveres e funções, e a precisão de colaboradores capacitados para a execução e supervisão do desenvolvimento das atividades planejadas.

Para Crepaldi (2013), os controles internos administrativos são de responsabilidade da empresa tendo ela que verificar o cumprimento dentro da organização, visando sempre adaptá-los a diferentes situações ou convergências que venham a ocorrer no trâmite do processo, assegurando que as atividades desempenhadas permitam à empresa a obtenção de excelentes resultados, protegendo-a de eventuais perdas.

2.1.3.2.2 Controles Internos Contábeis

Os controles internos contábeis abrangem, no sistema da instituição, os métodos e procedimentos para assegurar que o patrimônio e os bens da empresa sejam preservados em ótimas condições e preservados de qualquer incidente que venha a ocorrer durante a funcionalidade da empresa existente, tendo como principal objetivo a proteção patrimonial e a qualidade da informação contábil.

Diante disto, conforme Crepaldi (2013), os controles internos contábeis são coordenados por três etapas distintas. De primeiro momento ocorre a independência das funções de execução operacional com a sua apropriação e contabilização. De segunda estância, é realizado um controle das operações por meio de aprovações de acordo com os riscos e responsabilidades. E, por último, verifica-se a classificação dentro da estrutura contábil das contas, proporcionando o registro e a demonstração do plano de contas da instituição.

A utilização deste controle interno permite que a empresa defina e limite de forma clara e objetiva a aquisição e a preservação do seu patrimônio, bens e serviços prestados diante das mais diversas situações que surgem em seu funcionamento.

2.2 Procedimentos metodológicos

A pesquisa é um procedimento formal metodológico de pensamento reflexivo que busca conhecer a realidade. Para Lakatos e Marconi (2007, p. 43), a pesquisa “[...] significa muito mais do que apenas procurar a verdade: é encontrar respostas para questões propostas, utilizando métodos científicos.”

Neste sentido, esta pesquisa visou analisar a auditoria interna e os controles internos em relação à gestão hospitalar, aplicando procedimentos e métodos científicos.

Do ponto de vista de sua natureza, por se tratar de uma pesquisa que visa gerar novos conhecimentos para o avanço do tema proposto, é uma pesquisa básica, que objetivou avaliar os processos envolvidos no sistema de saúde por meio das ações propostas pela auditoria interna e controles internos, demonstrando a relevância destes processos no atual cenário das instituições de saúde.

Quanto à abordagem, a pesquisa classifica-se como qualitativa, pois utilizou-se de questionário, não necessitando de dados estatísticos em suas análises. De acordo com Denzin e Lincoln (2006), a pesquisa qualitativa consiste em um conjunto de práticas materiais e interpretativas que transformam o mundo em uma série de representações. Envolve uma abordagem naturalista, interpretativa, que estuda as coisas em seus cenários naturais, tentando entender, ou interpretar os fenômenos em termos dos significados que as pessoas a eles conferem.

Em relação a sua finalidade, a pesquisa é descritiva e exploratória, tendo em vista que é necessária a descrição dos processos de auditoria interna e controles internos hospitalares, relacionando o impacto destes processos na gestão hospitalar. Segundo Gil (1999, p. 28), as pesquisas descritivas “têm como objetivo primordial a descrição das características de determinada população ou fenômeno ou o estabelecimento de relações entre variáveis [...] e uma de suas características mais significativas está na utilização de técnicas padronizadas de coleta de dados.”

Quanto aos procedimentos, classifica-se como levantamento de dados, conhecido como survey. Conforme Freitas et al. (2000), a pesquisa survey pode ser descrita como a obtenção de dados sobre características, ações ou opiniões de determinado grupo de pessoas, indicado como representante de uma população-alvo, por meio de um instrumento de pesquisa, normalmente um questionário, ou seja, os dados coletados têm o objetivo de detectar o impacto da auditoria interna e dos controles internos na gestão hospitalar. Para isso, foi aplicado um questionário à população composta pelos hospitais da Região Oeste de Santa Catarina associados à

FEHOSC (Federação das Santas Casas, Hospitais e Entidades Filantrópicas do Estado de Santa Catarina), totalizando 36 hospitais.

Da população que conta com 36 hospitais, foi separada uma amostra intencional e não probabilística de 12 hospitais, que teve como critério de escolha selecionar os hospitais de médio e grande porte (acima de 50 leitos), conforme critério da Portaria nº 2.224/GM de 5 de dezembro de 2002. As informações referentes às quantidades de leitos por instituição hospitalar foram extraídas do CNES (Cadastro Nacional de Estabelecimentos de Saúde). No Quadro 1 apresenta-se a amostra dos 12 hospitais selecionados.

Para a coleta dos dados foi utilizado questionário na forma da Escala Likert, que se mostrou o mais eficiente para expressar e capturar a opinião dos entrevistados. O questionário foi composto de 22 perguntas, divididas em dois blocos sendo: Controles Internos e Auditoria Interna. Optou-se por dividir o questionário em dois blocos, pois os Controles Internos e a Auditoria Interna são procedimentos distintos, e assim tem-se a possibilidade de identificar e avaliar individualmente a importância e a eficácia de cada sistema na gestão hospitalar.

O questionário foi direcionado aos gestores destas instituições, via e-mail, com prazo hábil para preenchimento e devolução.

Por fim, após a aplicação dos questionários, os dados obtidos foram analisados visando relacionar a auditoria interna e os controles internos à gestão hospitalar, mostrando a relevância destes processos e o impacto que causam.

2.3 ANÁLISE E INTERPRETAÇÃO DE DADOS

Nesta seção são apresentados os resultados obtidos por meio do questionário encaminhado aos gestores das instituições pertencentes à amostra, cuja taxa de retorno correspondeu a 58,33%. Por razões éticas, nas análises não serão divulgados os nomes das instituições.

2.3.1 Controles internos

As perguntas relativas aos Controles Internos tiveram o objetivo de entender a visão do gestor sobre a importância desse processo na instituição, possibilitando analisar se a estrutura desses controles internos fornece proteção do patrimônio; exatidão e fidedignidade dos dados contábeis; promoção da eficiência operacional e gerencial; encorajamento e adesão à política adotada pela instituição; monitoramento e mitigação dos riscos, contribuindo com o gestor na tomada de decisão e na condução ordenada dos negócios da instituição.

A primeira pergunta indagava se a instituição possui controles internos que fornecem segurança razoável – mas não absoluta – de que os objetivos da Instituição são alcançados. Os gestores consideram, em 71,40%, como parcialmente válida e 28,60% como totalmente válida. Assim, subentende-se que os gestores consideram que as instituições possuem controles internos e, mesmo que parcialmente, geram segurança razoável para que a instituição possa alcançar seus objetivos.

A segunda questão abordava sobre a estrutura de controles internos da instituição, se esta estrutura permite que os administradores e gestores possam avaliar se os procedimentos operacionais estão sendo executados dentro de critérios consistentes, a fim de não prejudicar as metas e os objetivos a serem alcançados pela Instituição.

A terceira questão questionava se os controles internos proporcionam a identificação, análise, avaliação, monitoramento e controle dos riscos internos e externos gerados no ambiente corporativo.

Com referência à segunda e à terceira questões, a opinião dos entrevistados foi praticamente unânime, considerando parcialmente válida em 71,40% e totalmente válida em 28,60%. Nesse sentido, depreende-se que mesmo que de forma parcial, os gestores entendem que a estrutura de controles internos da instituição permite avaliar os procedimentos operacionais e contribuem para o alcance das metas e objetivos, bem como para identificar, analisar, avaliar, monitorar e controlar os riscos internos e externos do ambiente corporativo.

No segundo momento, os gestores foram questionados se a gestão da instituição entende que uma forte estrutura de controles internos pode proporcionar benefícios como: (i) tomar melhores decisões operacionais e obter informações mais pontuais; (ii) manter, conquistar (ou reconquistar) a confiança e credibilidade perante o mercado; (iii) evitar a evasão de recursos; (iv) cumprir leis e regulamentos aplicáveis; e (v) obter vantagem competitiva através de operações dinâmicas.

Os resultados obtidos dos itens 1 a 3 apontam que os gestores entendem que os itens expostos são totalmente válidos em 85,70%, sendo que uma parcela de 14,30% permaneceu neutra. Já em relação aos itens 4 e 5, as respostas dos gestores se dividiram, entre neutra 14,30%, parcialmente válida, 14,30% e totalmente válida, 71,40%.

Os gestores também foram questionados se a gestão da instituição entende que a falta de controles internos pode proporcionar malefícios como: (i) maior exposição à fraude; (ii) penalidades impostas pela legislação; (iii) publicidade desfavorável (a empresa gera uma imagem de descrédito perante o mercado); (iv) impacto negativo sobre o clima organizacional, o que poderá repercutir numa baixa do desempenho operacional; e, (v) grande probabilidade de ocorrência de queixas ou até mesmo ações judiciais oriundas de clientes e fornecedores.

No que diz respeito aos itens 1 ao 3, as respostas obtidas foram praticamente unânimes considerando os itens totalmente válidos em 85,70% e parcialmente válidos em 14,30%. O item 4, que questiona se a gestão da instituição entende que a falta de controles internos, causaria impactos negativos sobre o clima organizacional, podendo repercutir numa baixa do desempenho operacional, os gestores consideraram totalmente válida (100%).

O item 5, dividiu as opiniões dos gestores, que consideraram que a grande probabilidade de ocorrência de queixas ou até mesmo ações judiciais oriundas de clientes e fornecedores pela falta dos controles internos é parcialmente válida em 28,60%, ou totalmente válida, em 71,40%.

No total de questões relativas a controles internos, foram obtidos os seguintes resultados: 5,49% com respostas neutras; 24,18% parcialmente válida, 70,33% totalmente válida. Assim, infere-se que na visão dos gestores, os controles internos são de grande valia nas instituições e causam impactos positivos.

Ao analisar cada questão e sua respectiva resposta, percebe-se que os gestores das instituições analisadas estão satisfeitos com a estrutura de controles internos adotados. De maneira geral, os gestores têm a percepção de que a estrutura de controles internos proporciona os benefícios elencados no questionário, e que estes correspondem à sua finalidade, que segundo Barin (2007), compreende o plano de organização e o conjunto coordenado de métodos e medidas, para proteger o patrimônio, verificar a exatidão e a fidedignidade de seus dados contábeis, financeiros, além de promover a eficiência operacional e encorajar a adesão à política traçada pela administração.

2.3.2 Auditoria interna

Referente à Auditoria Interna foram feitas perguntas com vistas a entender a visão do gestor sobre a importância deste processo e se este, por meio de um conjunto de técnicas, alcança o objetivo de avaliar a gestão das instituições pelos processos e resultados, contribuindo para o alcance dos resultados planejados pela instituição, bem como verificar a adequação e a efetividade dos controles internos.

No primeiro momento questionamos se as instituições possuem estrutura de auditoria interna própria ou terceirizada: 71,40% das instituições consideraram totalmente válida, enquanto 28,60% consideraram parcialmente válida.

A questão seguinte versava sobre a estrutura da auditoria interna, se esta é adequada para executar o monitoramento dos controles internos. A maioria dos gestores consideraram a afirmativa parcialmente válida em 57,10%; 28,60% totalmente válida e 14,30% parcialmente inválida.

Questionou-se também se a auditoria interna avalia de forma independente a pertinência dos controles internos. Os gestores responderam como totalmente válida em 57,10%; 28,60% como parcialmente válida e 14,30% como parcialmente inválida.

Num segundo momento abordou-se sobre a auditoria interna que supervisiona, normatiza, fiscaliza e avalia o grau de confiabilidade dos controles internos, buscando garantir a eficiência e eficácia dos mesmos, sem com eles se confundir, ou seja, se: (i) verifica a existência, a suficiência e a aplicação dos controles internos, bem como contribuir para o seu aprimoramento; (ii) verifica se as normas internas estão sendo seguidas; (iii) verifica a necessidade de melhoramento das normas internas vigentes; e (iv) valia a necessidade de novas normas internas.

No que diz respeito aos itens 1,3 e 4, as respostas obtidas mostraram que 57,10% dos entrevistados consideraram os itens totalmente válidos, enquanto 28,60% consideraram parcialmente válidos e 14,30% consideraram parcialmente inválido. Com referência ao item 2, o qual questionava se a auditoria interna verifica se as normas internas estão sendo seguidas, a maior parte dos gestores, 85,70%, entrevistados consideraram totalmente válido, enquanto 14,30% considera parcialmente inválida.

Em continuidade aos questionamentos, abordamos se a Auditoria Interna destas instituições compreende os exames, análises, avaliações, levantamentos e comprovações, metodologicamente estruturados para a avaliação da integridade, adequação, eficácia, eficiência e economicidade dos processos, dos sistemas de informações e de controles internos integrados ao ambiente, e de gerenciamento de riscos, com vistas a assistir à administração da entidade no cumprimento de seus objetivos. Nessa questão, as respostas concentraram-se em totalmente válida para 42,90% dos gestores e 42,90% parcialmente válida, totalizando 85,80%.

E por fim, os gestores foram questionados sobre a atividade da Auditoria Interna, se está estruturada em procedimentos, com enfoque técnico, objetivo, sistemático e disciplinado, e tem por finalidade agregar valor ao resultado da organização, apresentando subsídios para o aperfeiçoamento

dos processos, da gestão e dos controles internos, por meio da recomendação de soluções para as não-conformidades apontadas nos relatórios. Pergunta que também dividiu opiniões tendo em vista que 57,10% dos entrevistados consideraram parcialmente válida e 28,60% parcialmente inválida.

Após a análise dos resultados obtidos em relação ao total de questões sobre Auditoria Interna, verificou-se que das nove questões constantes, as respostas dividiram-se entre parcialmente inválida com 11,11% de respondentes, parcialmente válida com 33,33%, totalmente válida com 53,97% e um parcela mínima de 1,59% como neutra, demonstrando que a auditoria interna nas instituições hospitalares é relevante e causa impactos positivos, bem como os controles internos.

A auditoria interna tem se destacado nas instituições analisadas, de forma estratégica para a gestão e fiscalização adequada no gerenciamento das informações no ambiente hospitalar, fornecendo ao processo decisório a veracidade das informações, tendo o foco em um mercado altamente competitivo e exploratório.

A única informação que se mostrou preocupante foi que 11,11% das respostas obtidas foram parcialmente inválidas, mostrando que a auditoria interna não se mostrou eficaz em alguns pontos elencados no questionário. Para essas instituições, a auditoria interna é parcialmente inválida nos seguintes itens: (i) execução do monitoramento dos controles internos; (ii) avaliação de forma independente a pertinência dos controles internos; (iii) verificação da existência, da suficiência e da aplicação dos controles internos, bem como contribuir para o seu aprimoramento; (iv) verificação se as normas internas estão sendo seguidas; (v) verificação da necessidade de melhoramento das normas internas vigentes; (vi) avaliação da necessidade de novas normas internas; e (vii) Estruturação de procedimentos, com enfoque técnico, objetivo, sistemático e disciplinado, tendo por finalidade agregar valor ao resultado da organização, apresentando subsídios para o aperfeiçoamento dos processos, da gestão e dos controles internos, por meio

da recomendação de soluções para as não-conformidades apontadas nos relatórios.

Esses pontos que devem ser observados pelos gestores, pois em alguma etapa do processo, para algumas destas instituições, a Auditoria Interna não está cumprindo o seu objetivo, precisando ser reanalisado para que cumpra a sua finalidade que, conforme Brito e Ferreira (2006), concentra-se na avaliação independente dentro da instituição, da revisão das operações, como um serviço prestado à administração, constituindo um controle gerencial que funciona através de análise e avaliação da eficácia de outros controles. E também auxiliar todos os membros da administração no desempenho de suas funções e responsabilidades, fornecendo-lhes análises, apreciações, recomendações e comentários pertinentes às atividades examinadas, fundamentando seu ponto de vista com fatos, evidências e informações possíveis necessárias e materiais.

3 CONCLUSÃO

A gestão de uma organização exige conhecimento por parte do gestor para a tomada de decisões e, quando tratamos de saúde, num ramo tão peculiar quanto as instituições hospitalares, a gestão se torna um grande desafio.

Um hospital tem inúmeras complexidades, diferente das demais organizações, pois seu objetivo básico é prevenção, manutenção e restabelecimento da saúde, tendo como propósito prestar uma série de serviços de qualidade ao paciente, otimizando custos.

A complexidade na gestão hospitalar exige que o gestor busque instrumentos que o auxiliem no gerenciamento e fiscalização adequados das informações, e é nesse sentido que os controles internos e a auditoria interna se destacam.

Durante a pesquisa, buscamos identificar os impactos que esses instrumentos de gestão causam aos gestores hospitalares e, após analisar os

dados, constatamos que nas instituições avaliadas, os controles internos e a auditoria interna se fazem eficazes e de grande importância para a tomada de decisões e redução dos custos.

Com base nas informações coletadas, pode-se concluir que os controles internos e a auditoria interna exercem papéis de grande importância, principalmente no que diz respeito à gestão estratégica dos custos no âmbito hospitalar, permitindo que os gestores avaliem se os procedimentos operacionais estão sendo executados dentro de critérios consistentes, não prejudicando as metas e os objetivos a serem alcançados, e contribuindo para que o processo decisório seja munido de informações confiáveis em tempo hábil.

REFERÊNCIAS

ALEMI, Farrokh; SULLIVAN, Thomas. An example of activity based costing of treatment programs. *The American journal of drug and alcohol abuse*, v. 33, n. 1, p. 89-99, 2007.

ALMEIDA, Marcelo Cavalcanti. *Auditoria: um curso moderno e completo*. São Paulo: Atlas, 1996.

ATTIE, William. *Auditoria: conceitos e aplicações*. 2. ed. São Paulo: Atlas, 1995.

_____. *Auditoria: conceitos e aplicações*. 3. ed. São Paulo: Atlas, 1998.

BARIN, Diego Sacchet. *A importância do controle interno para o setor de contas do Hospital Universitário de Santa Maria*. Santa Maria, 2007.

BITTAR, Olímpio J. Nogueira V. Indicadores de qualidade e quantidade em saúde. *Rev. adm. saúde*, São Paulo, p. 87-93, 2009.

BRITO, Magnólia Fernandes; FERREIRA, Leonardo Nunes. *A importância da auditoria interna hospitalar na gestão estratégica dos custos hospitalares*. 2006. Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação em Ciências Contábeis)- Universidade Católica de Brasília, Brasília, DF, 2006.

CAPELLA, Murillo. O problema é a crise econômica. *Diário Catarinense*. Florianópolis, 2017. Disponível em: <http://www.clicrbs.com.br/sites/swf/dc_saude_em_crise/contraponto.html>. Acesso em: 30 de set. 2017.

CASTELAR, Rosa Maria; MORDELET, Patrick; GRABOIS, Victor. Gestão Hospitalar: um desafio para o hospital brasileiro. ENSP 1995.

CASTRO, Domingos Pubel de. Auditoria, Contabilidade e Controle interno no Setor Público. São Paulo: Atlas, 2010.

CREPALDI, Silvio Aparecido. Auditoria Contábil: teoria e prática. 9. ed. São Paulo: Atlas, 2013.

D'AVILA, Marcos Zähler; OLIVEIRA, Marcos Aparecido Martins. Conceitos e técnicas de controles internos de organizações. São Paulo: Nobel, p. 15-17, 2002.

DENZIN, Norman K.; LINCOLN, Yvonna S. O planejamento da pesquisa qualitativa: teorias e abordagens. 2. ed. Porto Alegre: Artmed, 2006.

DRUCKER, Peter Ferdinand. A nova era da administração. 5. ed. São Paulo: Pioneira, 1999.

FONTINELE JÚNIOR, Klinger. Administração hospitalar. Goiânia: AB Editora, 2002.

FRANCO, Hilário; MARRA, Ernesto. Auditoria Contábil. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2003.

FREITAS, Henrique et al. O método de pesquisa survey. Revista de Administração, São Paulo, v. 35, n. 3, p. 105-112, 2000.

GIL, Antônio Carlos. Métodos e técnicas de pesquisa social. 5. ed. São Paulo: Atlas, 1999.

GIL, Antônio Carlos. Métodos e técnicas de pesquisa social. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

GIUSTI, Agostinho Celso C. et al. Gestão hospitalar: administrando o hospital moderno. Editora Saraiva, 2006.

GODOY, Arilda Schmidt. Introdução à pesquisa qualitativa e suas possibilidades. RAE - Revista de Administração de Empresas, São Paulo, v. 35, n. 2, p. 57-63, 1995.

LAKATOS, Eva Maria; MARCONI, Marina de Andrade. Metodologia do trabalho científico: procedimentos básicos, pesquisa bibliográfica, projeto e relatório, publicações e trabalhos científicos. 7. ed., rev. e ampl. São Paulo: Atlas, 2007.

MARION, José Carlos. Contabilidade Básica. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2004.

MEZZOMO, Augusto A.; MEZZOMO, João C.; CHERUBIN, Niversindo Antônio. O Executivo Hospitalar: subsídios para a ação. São Paulo: CEDAS – Centro São Camilo de Desenvolvimento em Administração da Saúde, 1986.

PEREIRA, Moacir. As causas da crise na área da saúde em Santa Catarina. Diário Catarinense, Florianópolis, 30 ago. 2017. Disponível em: <<http://dc.clicrbs.com.br/sc/colunistas/moacir-pereira/noticia/2017/08/as-causas-da-crise-na-area-da-saude-em-santa-catarina-9883110.html>>. Acesso em: 30 set. 2017.

PINTO, J. G. Adequação de Controles Internos em Exames de Auditoria para Validação de Certificados de Filantropia: Um Estudo de Caso em um Hospital Filantrópico. Dissertação de Mestrado - Universidades Federais da Paraíba, de Pernambuco, do Rio Grande do Norte e a Universidade de Brasília. Recife, PE, 2004.

SAÚDE em Crise. Diário Catarinense, Florianópolis, 2017. Disponível em: <http://www.clicrbs.com.br/sites/swf/dc_saude_em_crise.html>. Acesso em: 30 set. 2017.

SILVA, Alceu Alves da; AZEVEDO, Marco Antônio; SCHOSSLER, Tamiris. A saúde no Brasil: precisamos de uma nova reforma sanitária? In: ALLGAYER, Cláudio José (Org.). Sistema Saúde 2017 - CNS; Confederação Nacional de Saúde. Porto Alegre: Instituto de Administração Hospitalar e Ciências da Saúde, 2016.

RESKE FILHO, Antônio; ALBUQUERQUE, Jacques de; Elizeu; MARIAN, Paulo David. O Controle Interno como ferramenta para o sucesso empresarial. Revista Eletrônica de Contabilidade - Curso de Ciências contábeis UFSM, Santa Maria, v. 1 n 3, 2005.

SILVA, Agneta Torres da; SANTO, Eniel do Espírito. A Auditoria como Ferramenta para a Excelência da Gestão Hospitalar. Revista Saúde e Desenvolvimento, Curitiba, v. 3, n. 2, p. 43-60, 2013.

VENTURA, Magda Maria. O estudo de caso como modalidade de pesquisa. Revista SoCERJ, Rio de Janeiro, v. 20, n. 5, p. 383-386, 2007.

Sobre o(s) autor(es)

* Bacharel em Ciências Contábeis pela Universidade do Oeste de Santa Catarina (Unoesc) – Campus de Joaçaba. E-mail: nandaehemerson@hotmail.com

** Bacharel em Ciências Contábeis pela Universidade do Oeste de Santa Catarina (Unoesc) – Campus de Joaçaba. E-mail: pah_schindwein@hotmail.com

*** Professor da Universidade do Oeste de Santa Catarina (Unoesc)–Campus de Joaçaba. Especialista em: Contabilidade Gerencial, Auditoria e Perícia; E-mail: jarlei.sartori@unoesc.edu.br

Quadro 1 - Amostra da Pesquisa

Hospitais	Número de Leitos
Hospital A	140
Hospital B	63
Hospital C	277
Hospital D	216
Hospital E	52
Hospital F	138
Hospital G	80
Hospital H	93
Hospital I	72
Hospital J	92
Hospital K	127
Hospital L	174

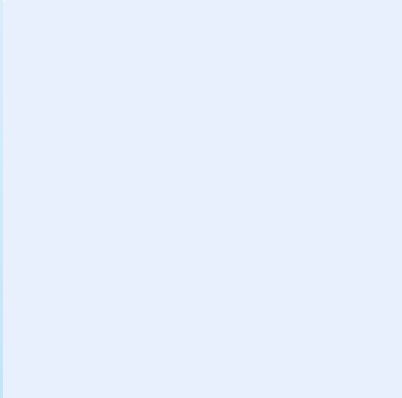
Fonte: Os autores.

Título da imagem



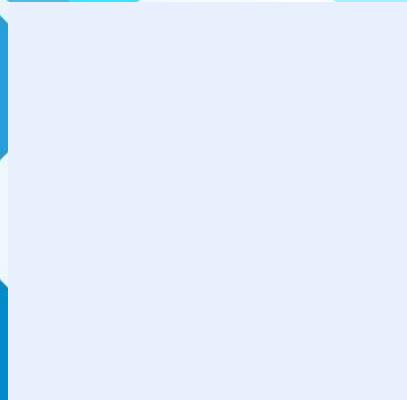
Fonte: Fonte da imagem

Título da imagem



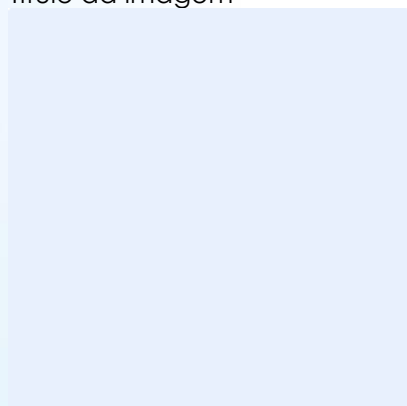
Fonte: Fonte da imagem

Título da imagem



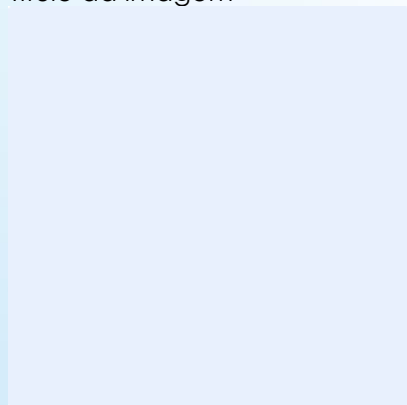
Fonte: Fonte da imagem

Título da imagem



Fonte: Fonte da imagem

Título da imagem



Fonte: Fonte da imagem