



UNIVERSIDADE FEDERAL DA BAHIA
ESCOLA DE ADMINISTRAÇÃO
NÚCLEO DE PÓS-GRADUAÇÃO EM ADMINISTRAÇÃO
MESTRADO PROFISSIONAL EM ADMINISTRAÇÃO



ELIANA LOPEZ MENDES

**PLANEJAMENTO ESTRATÉGICO E GESTÃO DE CUSTOS:
UM ESTUDO NO LABORATÓRIO CENTRAL DE SAÚDE
PÚBLICA**

Dissertação apresentada ao Núcleo de Pós Graduação
em Administração da Universidade Federal da Bahia,
para obtenção do grau de Mestre em Administração.
Orientadora: Profa., Dra. Vera Lúcia P. Santos Mendes.

SALVADOR

2008

Escola de Administração - UFBA

M538 Mendes, Eliana Lopez
Planejamento estratégico e gestão de custos: um estudo no
Laboratório Central de Saúde Pública / Eliana Lopez Mendes. - 2008.
76 f.

Orientadora: Prof^ª. Dr^ª. Vera Lúcia Peixoto Santos Mendes
Mestrado (profissional) - Universidade Federal da Bahia. Escola de
Administração, 2008.

1. Planejamento estratégico. 2. Contabilidade pública. 3.
Administração pública. I. Universidade Federal da Bahia. Escola de
Administração. II. Mendes, Vera Lúcia Peixoto Santos. III. Título.

658.4012

TERMO DE APROVAÇÃO

ELIANA LOPEZ MENDES

PLANEJAMENTO ESTRATÉGICO E GESTÃO DE CUSTOS: UM
ESTUDO NO LABORATÓRIO CENTRAL DE SAÚDE PÚBLICA

Dissertação apresentada

BANCA EXAMINADORA

Profa. Dra. Vera Lúcia Peixoto Santos Mendes
Orientadora

Profa.Dra. Isabela Cardoso Pinto

Profa.Dra. Maria da Graça Pitiá Barreto

Salvador

2008

AGRADECIMENTOS

Agradeço a dedicação, a atenção, a orientação e, principalmente, a paciência da Professora e Doutora Vera Lúcia Peixoto Santos Mendes.

Aos coordenadores, professores e funcionários do NPGA e do Mestrado Profissional.

À Dra. Maria da Conceição Riccio que me proporcionou a consecução de tal almejado curso.

Aos Ex-Diretores do LACEN, Ayda Maria Costa e João Manuel Rodrigues.

A Leila Ramos, que sempre me incentivou a realizar trabalhos de pesquisa.

A Roberto Ponczek que acompanhou a finalização deste trabalho, pela paciência e interesse na leitura do material, quando contribuiu com sugestões importantes.

A todas as pessoas que, de uma maneira ou de outra, colaboraram na realização deste Mestrado.

A Deus, por estar sempre presente em todos momentos da minha vida, e ter me acompanhado na execução deste trabalho.

Dedico a Ana Rosa, minha filha, que por diversas vezes, ausentei-me para concentrar-me nos estudos e pesquisas deste Mestrado.

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

ABNT	Associação Brasileira de Normas Técnicas
CENDES-UCV	Centro de Estudos da Universidade Central da Venezuela
CEPAL	Comissão Econômica para a América Latina
CLAVEP	Coordenação de Laboratório de Vigilância Epidemiológica
CLAVISA	Coordenação de Laboratório de Vigilância Sanitária
COACOM	Coordenação de Acompanhamento e Avaliação
CONAMA	Conselho Nacional de Meio Ambiente
CPPS	Centro Pan-americano de Planificação em Saúde
IBIT	Instituto Brasileiro para Investigação da Tuberculose
ILPES	Instituto Latino Americano de Planificação Econômica e Social
LACEN	Laboratório Central de Saúde Pública Professor Gonçalo Moniz
LDO	Obrigatoriedade da Lei de Diretrizes Orçamentárias
LOA	Lei Orçamentária Anual
LRF	Lei de Responsabilidade Fiscal
OEA	Organização dos Estados Americanos
OPAS	Organização Pan-Americana de Saúde
PE	Planejamento Estratégico
PPA	Previsão do Plano Plurianual
REFORSUS	Projeto de Reforço a Reorganização do Sistema Único
SIAFI	Sistema Integrado de Administração Financeira
SICOF	Sistema de Informações Contábeis e Financeiras
SESAB	Secretaria de Saúde do Estado da Bahia
SUS	Sistema Único de Saúde
SUVISA	Superintendência de Vigilância de Proteção da Saúde

LISTA DE QUADROS

- | | |
|----------|---|
| Quadro 1 | Resumo da descrição dos tipos de estratégia |
| Quadro 2 | Modelo Brasileiro de Planejamento/Orçamento |

LISTA DE FIGURAS

- Figura 1 Componentes do Planejamento Estratégico. LACEN, SSA/Ba, 2000
- Figura 2 Componentes da Análise do Ambiente. LACEN. SSA/Ba, 2000
- Figura 3 Fluxo dos Instrumentos do Planejamento Operacional: o Plano e o Programa de Ação
- Figura 4 Classificação dos Centros de Custos. LACEN, SSA/Ba. 2000

RESUMO

A busca por alternativas que reduzam custos e otimizem os serviços prestados à sociedade pelos órgãos públicos tem sido o grande desafio dos estudiosos e administradores da área pública no Brasil. Nesse contexto, o presente trabalho objetiva analisar como o sistema de gestão de custos, implantado no Laboratório Central de Saúde Pública – LACEN, interferiu no Planejamento Estratégico da organização. O método do estudo de caso retrospectivo, de abordagem qualitativa e exploratória, foi aplicado na organização com levantamento de bibliografia pertinente ao assunto, e mediante aplicação de questionários e entrevistas com os gestores da Instituição. Os dados coletados evidenciaram a importância de se apurar custos para melhorar a eficácia e eficiência dos resultados das ações do LACEN, apesar desta Instituição não fazer uso desta importante ferramenta de auxílio para tomada de decisões. A partir desse diagnóstico o LACEN poderá adotar medidas que incentivem a utilização do sistema de gestão de custos, por parte de todos os gestores da casa, como suporte para decisões gerenciais bem como na programação de suas ações e metas no Planejamento Estratégico da Unidade.

Palavras-chave: Planejamento estratégico. Gasto público. Administração Pública. Sistema de Gestão de Custos. Contabilidade Pública.

ABSTRACT

The search for alternatives that reduce costs and optimize the services rendered to the society by the public agencies has been the great challenge of specialists and administrators of the public area in Brazil. In this context the present work objectifies to analyze how the system of administration of costs, implanted in the Central Laboratory of Public Health - LACEN, interfered in the Strategic Planning of the organization. The method of the study of retrospective case with qualitative and exploratory approach was applied in the organization with rising of pertinent bibliography to the subject and by means of application of questionnaires and interviews with the managers of the Institution. The collected data evidenced the importance of costs calculation to improve the effectiveness and efficiency of the results of the actions of LACEN, in spite of this Institution did not use this important tool. With this diagnosis LACEN could adopt decisions that will motivate the use of the system of administration of costs by all the managers of the institution as support for managerial decisions as well as in the programming of its actions and goals in the Strategic Planning of the Unit.

keywords: Strategic Planing. Public Expense. Public Administration. System of Administration of costs. Public Accounting.

SUMÁRIO

INTRODUÇÃO	09
1 PLANEJAMENTO ESTRATÉGICO	12
2 ESCOLAS DO PENSAMENTO ESTRATÉGICO	17
2.1 SURGIMENTO DA ESCOLA DO PLANEJAMENTO ESTRATÉGICO	17
2.2 ESCOLA DO PLANEJAMENTO	20
2.2.1 Etapas do Planejamento Estratégico	20
3 PLANEJAMENTO EM SAÚDE NA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA BRASILEIRA	23
3.1 DO PLANEJAMENTO NORMATIVO AO PLANEJAMENTO ESTRATÉGICO	27
4 GESTÃO DE CUSTOS	35
4.1 PRINCÍPIOS QUE NORTEIAM A ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA	35
4.2 FINANÇAS PÚBLICAS	36
4.3 LIMITAÇÕES DA CONTABILIDADE GOVERNAMENTAL	38
4.4 A PROBLEMÁTICA DOS CUSTOS NA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA	38
4.5 LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL	43
5 ASPECTOS METODOLÓGICOS	46
5.1 TIPO DE ESTUDO	46
5.2 <i>LÓCUS</i> DA PESQUISA	46
5.3 INSTRUMENTOS DE COLETA DE DADOS	47
5.4 SUJEITOS DA PESQUISA	47
5.5 PLANO DE ANÁLISE DE DADOS	48
6 APRESENTAÇÃO ANÁLISE E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS	49
6.1 O PLANEJAMENTO ESTRATÉGICO NO LACEN	49
6.2 PROCESSO DE IMPLANTAÇÃO DA GESTÃO DE CUSTOS NO LACEN	56
6.2.1 Diagnóstico	57
6.2.2 Desenvolvimento	58
6.2.3 Implantação	59
CONSIDERAÇÕES GERAIS	61
REFERÊNCIAS	64
ANEXO	68

INTRODUÇÃO

É prática freqüente na administração pública brasileira que se apresentem projetos implantados, os quais contêm o quanto foi executado em um determinado período, preocupando-se em mostrar o volume de obras ou serviços realizados, o quantitativo de populações atendidas, mas, dificilmente, encontram-se explicações sobre se esses projetos foram realizados com baixos custos e qualidade adequada. Isso parece evidenciar que o quanto se faz é mais importante do que o como se faz.

A preocupação com a correta aplicação dos recursos públicos tem levado administradores a buscarem formas de tentar medir custos mais adequadamente, visando ao conhecimento de como foi feito determinado projeto e qual a relação custo-benefício para a população contribuinte e beneficiária do serviço público. (AZEVEDO, 2005)

Os recursos são escassos e, na área da saúde, o progresso técnico tem contribuído para elevar os custos. Por isso, é fundamental que a sua aplicação se dê com racionalidade, controlando-se os gastos.

Atento ao rápido e vertiginoso desenvolvimento tecnológico da medicina laboratorial e da necessidade de profissionalização de sua gestão, em 1997, o Laboratório Central de Saúde Pública Prof. Gonçalo Moniz - LACEN iniciou o processo de informatização de suas atividades, sendo o pioneiro entre os Laboratórios de Saúde Pública do país na implantação do sistema integrado de gestão laboratorial. Isso permitiu às áreas técnicas e administrativas estarem em rede, com vistas a tornar os processos mais ágeis, desburocratizados, padronizados e seguros, obtendo melhor visibilidade dos processos e a tomada de decisões gerenciais baseadas em informações mais fidedignas.

Coerente com os propósitos do Projeto de Reforço e Reorganização do Sistema Único de Saúde (REFORSUS)¹, que pretendia a melhoria da qualidade dos serviços, por meio de intervenções em nível da estrutura, com a ampliação e/ou reforma de áreas físicas, bem como aquisição de equipamentos, requisitos para aprovação de projetos técnicos pelo REFORSUS, o LACEN solicitou o redirecionamento de parte dos recursos financeiros para a elaboração de projeto de modernização gerencial, no qual constava: Sistema de Gestão da Qualidade, que contemplava a Biossegurança Laboratorial, o Plano de Sistema de Coleta e Tratamento de

¹ REFORSUS corresponde ao projeto de iniciativa do Ministério da Saúde, com financiamento do BID e Banco Mundial, que teve como objetivos promover a qualidade da assistência, dos insumos e da gestão da rede de serviços de saúde, mediante investimentos em estrutura física, equipamentos e modernização gerencial... (Projeto SESAB/LACEN)

Resíduos Sólidos de serviços de saúde, o Planejamento Estratégico e Sistema de Apuração de Custos.

Os gestores do LACEN observaram no Projeto REFORSUS uma oportunidade de utilizar o Sistema da Garantia da Qualidade como ferramenta de gestão e, dele nasceu a necessidade do Planejamento Estratégico, uma vez que a organização estava realizando o planejamento normativo, conforme orientação da SESAB. Assim, foi iniciado o processo de diagnóstico, elaborando-se um Projeto para realização do planejamento estratégico.

Com a elaboração do Plano de Sistema de Coleta e Tratamento de Resíduos Sólidos de Serviços de Saúde, pretendeu-se estabelecer um programa para a adequação da gestão dos resíduos sólidos de acordo com as normas vigentes, emanadas pela Associação Brasileira de Normas Técnicas (ABNT) e do Conselho Nacional de Meio Ambiente (CONAMA).

A implantação das normas de Biossegurança teve como objetivo principal, criar um ambiente de trabalho onde se promovesse a contenção do risco de exposição a agentes potencialmente nocivos ao trabalhador, pacientes e meio ambiente, de modo que este risco fosse minimizado ou eliminado, de acordo com a Organização Mundial de Saúde e o Ministério da Saúde.

Por um lado, o Diagnóstico Organizacional permitiu identificar os pontos fortes e fracos, a fim de desenvolver estratégias para superação dos obstáculos, contribuindo para o planejamento estratégico da organização. Por outro lado, iniciou-se a construção de um Sistema de Qualidade, com medidas relacionadas às Boas Práticas de Laboratórios Clínicos, de tal forma que proporcionasse um impacto positivo para maior credibilidade do Laboratório Central (LACEN).

A partir de 2001, a equipe do Laboratório Central de Saúde Pública (LACEN), com o apoio de consultoria especializada na área de Custos, e com o objetivo de melhorar o desempenho administrativo e utilizar os resultados da apuração dos custos como indicador no planejamento estratégico, desenvolveu um sistema de custos. Para tanto, tornava-se necessário conhecer os custos de cada atividade, o que possibilitaria dar maior consistência para a tomada de decisões gerenciais.

No LACEN, a implantação do Sistema de Apuração de Custos objetivou monitorar os custos das atividades-fim, com vistas à construção direta ou indireta de indicadores de qualidade, que permitissem a pesquisa de atributos da qualidade como a eficiência².

² Eficiência é entendida como ação de executar uma tarefa o melhor possível em relação a critérios anteriormente preestabelecidos (Silveira, Fernando Henrique N)

A nova abordagem de Gestão de Custos requer enfoques e instrumentos ainda pouco desenvolvidos nos sistemas contábeis gerenciais, mas que vêm sendo estudados pelo Sistema de Gestão Econômica e aplicados a organizações públicas no Brasil, no intuito de identificar e mensurar o valor criado nas diversas atividades da gestão pública. Contudo, apesar dos esforços empreendidos para mensurar os custos das atividades da administração pública, parte-se do pressuposto que tais iniciativas não têm sustentabilidade se não estiverem ancoradas no Planejamento Estratégico das organizações.

Isto posto, questiona-se: Como o sistema de gestão de custos, implantado no Laboratório Central de Saúde Pública contribuiu para o Planejamento Estratégico desta organização?

Apresenta-se como objetivo geral analisar como o sistema de gestão de custos, implantado no Laboratório de Saúde Pública contribuiu para o Planejamento Estratégico da organização. Para tanto, apresentam-se como objetivos específicos:

- a) Descrever o processo de implantação do Sistema de Apuração de Custos em Laboratório de Saúde Pública, no período de 2001 até 2002.
- b) Analisar o Plano Estratégico do LACEN, identificando possíveis contribuições do Sistema de Gestão de Custos na sua elaboração.

Espera-se que os resultados deste estudo possam subsidiar os gestores públicos da área de Laboratório de Saúde Pública na tomada de decisões baseadas em informações relevantes e confiáveis e incorporá-las às ações do planejamento estratégico.

1 PLANEJAMENTO ESTRATÉGICO

Este capítulo aborda de maneira geral, o Planejamento Estratégico nas organizações, e como se pode encontrar uma série de interpretações em relação a esta ferramenta da administração.

O Planejamento Estratégico, que se tornou o foco de atenção da alta administração das empresas, voltou-se para as medidas positivas que uma empresa poderia tomar para enfrentar ameaças e aproveitar as oportunidades encontradas em seu ambiente. (ALDAY, 2000)

Empresas de todo tipo estão chegando à conclusão de que essa atenção sistemática à estratégia é uma atividade muito proveitosa. Empresas pequenas, médias e grandes, distribuidores e fabricantes, bancos e instituições sem finalidade de lucro, todos os tipos de organizações devem decidir os rumos que sejam mais adequados aos seus interesses. (ALDAY, 2000)

As razões dessa atenção crescente à estratégia empresarial são muitas, algumas mais evidentes que outras. Dentre as causas mais importantes do crescimento recente do Planejamento Estratégico, pode-se citar que os ambientes de praticamente todas as empresas mudam com surpreendente rapidez. Essas mudanças ocorrem nos ambientes econômico, social, tecnológico e político. A empresa somente poderá crescer e progredir se conseguir ajustar-se à conjuntura, e o Planejamento Estratégico é uma técnica comprovada para que tais ajustes sejam feitos com inteligência. (ALDAY, 2000)

Trata-se de um instrumento mais flexível que o conhecido Planejamento a Longo Prazo. Um elemento-chave da estratégia é a seleção de apenas algumas características e medidas a serem consideradas. (ALDAY, 2000)

É um instrumento que força, ou pelo menos estimula, os administradores a pensar em termos do que é importante ou relativamente importante, e também a se concentrar sobre assuntos de relevância. (ALDAY, 2000)

O mais importante na utilização do Planejamento Estratégico é o seu estreito vínculo com a administração estratégica nas organizações. Não se pode tratar isoladamente planejamento estratégico sem entrar no processo estratégico, contribuindo assim de forma mais eficaz com a gestão dos administradores na obtenção dos seus resultados.

Com a mudança constante dos cenários econômicos no mundo, inclusive no Brasil, surgem alguns fatores negativos sobre os quais deverá se concentrar a atenção dos administradores. Questões como reduzido crescimento econômico, globalização,

regulamentação governamental, inflação, escassez de alguns recursos, alto custo do petróleo e protecionismo para a utilização e aperfeiçoamento desse Planejamento. (ALDAY, 2000)

O Planejamento Estratégico é voltado para análise do ambiente externo, e não somente, na organização. Apresenta-se como uma forma de reduzir riscos futuros, avaliar possíveis impactos que determinadas situações teriam nas organizações e norteando a tomada de decisões no presente. (FAGUNDES e outros, 2000)

Este tipo de planejamento foi criado para atender às novas necessidades que as empresas apresentavam , pois os métodos anteriormente aplicados não respondiam bem. (FAGUNDES e outros, 2000)

Ansoff (1990) descreve o que levou a criação da administração estratégica e conseqüentemente ao planejamento estratégico:

“Em meados da década de 1950, muitas empresas americanas defrontaram-se com sintomas perturbadores que não podiam ser remediados prontamente pelas técnicas administrativas disponíveis, e que não tinham precedente em experiências recentes.

Muitas empresas pioneiras e numerosas empresas de consultoria, trabalhando independentemente, convergiram seus esforços para a elaboração de um novo método, lá pelos fins dos anos cinqüenta. O resultado disso, conseguido com tentativas e erros e de trocas de experiências, tornou-se conhecido como administração estratégica.”

Oliveira (1998, p.46) afirma que:

[...] “o planejamento estratégico é um processo gerencial que possibilita ao executivo estabelecer o rumo a ser seguido pela empresa, com vistas a obter um nível de otimização na relação da empresa com o ambiente.”

Quanto às características do planejamento estratégico Barbalho (1995, p.26) apresenta:

[...] “enfocar, a partir do relacionamento da organização, a missão em concordância com o meio no qual está inserida; estabelecer decisões e implicações a longo prazo; necessitar do envolvimento de todos os dirigentes da organização; ter impacto sobre toda a organização; preocupar-se com a definição dos fins organizacionais, bem como os meios para atingi-los, com a forma de execução e controle, a ponto de poder implicar na redefinição e/ou estruturação da própria organização.”

Oliveira (1997) descreve as etapas do planejamento estratégico em quatro fases, onde cada uma possui subdivisões específicas: diagnóstico, missão da empresa, instrumentos prescritivos e quantitativos, controle e avaliação.

Maximiano (2000, p.204) esclarece que na etapa inicial do planejamento é necessário definir a situação estratégica da organização. Este diagnóstico atual deve focalizar cinco elementos: objetivos e metas, clientes e mercados, produtos e serviços, vantagens competitivas e desempenho. A definição deste conjunto de elementos permite uma visão da posição atual da organização.

Outra etapa do planejamento estratégico é a análise do ambiente. Esta estratégia procura definir o contexto em que a organização está inserida, adequando ao meio. Devem ser definidos também os obstáculos e as oportunidades, que funcionam como forças ambientais e que podem favorecer a própria empresa. (OLIVEIRA, 1997; MAXIMINIANO, 2000)

Sobre as conseqüências produzidas pelo planejamento estratégico ANSOFF (1990, p.58) explica: Por si mesmo, o planejamento estratégico não produz ações, nem mudanças visíveis na empresa. Para efetuar as mudanças a empresa necessita de aptidões adequadas: administradores treinados e motivados, informação estratégica, sistemas e estruturas fluidas e com tendência a serem compreensivos.

No Brasil, apesar de muitas empresas já estarem utilizando a metodologia do Planejamento Estratégico, ainda pairam dúvidas sobre o que realmente este vem a ser e como deve ser formulado. A maior dúvida diz respeito a uma acentuada tendência para a utilização dos termos “Planejamento Estratégico” e “Planejamento a Longo Prazo” como se fossem sinônimos.

Segundo Ansoff (1990), somente um número reduzido de empresas utiliza o verdadeiro Planejamento Estratégico. A grande maioria das organizações continua empregando as antiquadas técnicas do Planejamento a Longo Prazo, que se baseiam em extrapolação das situações passadas.

Entende-se por planejamento estratégico o estabelecimento de um conjunto de providências a serem tomadas pelo administrador, correspondentes à situação em que o futuro tende a ser diferente do passado. Por isso, a organização tem condições e meios de agir sobre as variáveis e fatores de modo que pode exercer alguma influência e controle sobre a sua ocorrência. É um processo contínuo, um exercício mental que é executado pela organização, independente de vontade específica do administrador.

O planejamento pressupõe a necessidade de um processo decisório que ocorrerá antes, durante e depois de sua elaboração e implementação na organização.

Esse processo de tomada de decisões na organização deve conter, ao mesmo tempo, os componentes individuais e organizacionais. A ação nesses dois níveis pode ser orientada de tal maneira a garantir uma confluência de interesses dos diversos fatores alocados no ambiente da organização. (FAGUNDES e outros, 2000)

O processo de planejar envolve, portanto, um modo salutar de pensar e, algumas indagações; e indagações envolvem questionamentos sobre o que será feito, como quando, quanto e para quem será feito. (FAGUNDES e outros, 2000)

Desse modo, planejamento é o processo de estabelecer objetivos e linhas de ação adequadas para que se possam alcançá-los. (FAGUNDES e outros, 2000)

O processo de planejamento é inerente ao funcionamento das organizações, podendo dar-se de modo informal ou constituir um conjunto formal e estruturado de atividades seqüenciais.

Segundo Stoner e Freeman (1992, p.136) quando se referem a atividades formais e estruturadas, o planejamento desdobra-se em dois tipos básicos: o planejamento estratégico, projetado pelos administradores de topo ou de nível médio, que se destinam a cumprir os objetivos amplos da organização; e o planejamento operacional, que constitui um detalhamento do planejamento estratégico e mostra como os objetivos deverão ser implementados nas atividades do dia-a-dia.

Segundo Oliveira (1994, p.62) quando se considera a metodologia para o desenvolvimento do planejamento estratégico nas empresas, têm-se duas possibilidades:

- Primeiramente se define, em termos da empresa como um todo, “onde se quer chegar” e depois se estabelece “como a empresa está para se chegar na situação desejada”, ou
- Define-se em termos da empresa como um todo, focalizando “como se está” e depois se estabelece “onde se quer chegar”.

O planejamento estratégico, como qualquer outro tipo de planejamento da empresa (tático ou operacional), necessita de uma estrutura metodológica para seu desenvolvimento e implementação.

Segundo Oliveira (1997):

Planejamento Estratégico é a metodologia gerencial que permite estabelecer a direção a ser seguida pela empresa, visando maior grau de interações com o ambiente.

Portanto, o Planejamento Estratégico deve considerar a empresa como um todo e não apenas uma de suas partes. É considerado inadequado falar-se em planejamento estratégico de marketing, planejamento estratégico de recursos humanos entre outros. Oliveira (1997) considera este tipos de planejamentos como planejamento táticos, pois enfocam parte bem delineada da empresa. Fica evidenciado que esses planejamentos tratam de questões estratégicas, mas não abordam a empresa como um todo e, portanto, devem ser denominados de planejamento tático de marketing, planejamento tático de recursos humanos entre outros.

Cada um dos planejamentos táticos, se subdivide em tantos planejamentos operacionais quanto necessários para o adequado processo administrativo da empresa. Entende-se por planejamento operacional a formalização das metodologias de desenvolvimento para implementação de resultados específicos a serem alcançados pelas áreas funcionais da empresa.

2 ESCOLAS DO PLANEJAMENTO ESTRATÉGICO

O presente capítulo discute o Planejamento Estratégico sob a ótica descrita por Mintzberg, Ahlstrand e Lampel (2000). A escola de pensamento, na perspectiva desses autores, apresenta as escolas sob ponto de vista criterioso, focalizando os diferentes aspectos da formulação estratégica.

2.1 SURGIMENTO DA ESCOLA DO PLANEJAMENTO ESTRATÉGICO

O termo estratégia tem sua origem na Grécia Antiga, estando relacionado com o comandante-chefe de uma organização militar. Posteriormente, passou a significar “a arte do general”, o que significa as habilidades comportamentais com as quais este exercia o seu papel. De acordo com Mintzberg (2000), existem cinco diferentes definições de estratégia e dez escolas do pensamento estratégico. A primeira definição vê a estratégia como padrão ou consistência de um comportamento ao longo prazo. Em segundo lugar, vêm-se estratégias realizadas e pretendidas como intenções plenamente realizadas, chamadas de deliberadas. O terceiro caso é de estratégias emergentes, cujo padrão realizado não é expressamente pretendido. Outra definição é a de estratégia como uma posição ou localização de determinados produtos em determinados mercados. Por fim, afirma o autor que a estratégia pode ser vista como um truque utilizado para se enganar um oponente ou concorrente. Esta última definição não se adequa ao Setor Público prestador de serviço de saúde, dado que seu objetivo não é a concorrência, mas o atendimento do interesse público.

A distinção entre estratégia deliberada e emergente ocorreu a partir de um trabalho realizado na Faculdade de Administração da McGill University, onde a estratégia havia sido definida como padrão ou conformidade de ação (MINTZBERG, AHLSTRAND E LAMPEL, 2000).

De acordo com Mintzberg e outros (2000), o foco da estratégia deliberada é o controle, quando se busca certificar a ação realizadora das intenções gerenciais, e o foco da estratégia emergente, o aprendizado, o entendimento das ações por meio de sua execução, delineadas pelas intenções. Disso resulta que o controle de custos constitui-se em atividade que dará subsídio ao Planejamento Estratégico.

Uma organização pode assumir uma gama variada de estratégias, desde a mais” [...] puramente deliberada à inconventionalmente emergente” (MINTZBERG e outros, 2000, p.144). Mintzberg e Waters (1985) propuseram espécies de estratégias que a organização pode assumir, conforme síntese apresentada no Quadro 1.

Quadro 1 – Resumo da descrição dos tipos de estratégia

Espécie de estratégia	Principais Características
Planejada	As estratégias se originam em planos formais: existem intenções precisas, formuladas e articuladas por uma liderança central, apoiada por controles formais para garantir uma implementação livre de surpresas em ambiente benigno, controlável ou previsível; Neste cenário, as estratégias são as mais deliberadas.
Empreendedora	As estratégias se originam na visão central; as intenções existem como visão pessoal de um único líder e, assim, são adaptáveis a novas oportunidades; a organização sob o controle pessoal do líder é localizada em um nicho protegido no ambiente; estratégias amplamente deliberadas, mas podem emergir em detalhes e mesmo na orientação.
Ideológica	Estratégias originadas das crenças comuns; as intenções existem como visão coletiva de todos os agentes, em forma inspiracional e relativamente imutável, controladas de forma normativa mediante da doutrinação e/ou socialização; organização freqüentemente pró-ativa em relação ao ambiente; estratégias mais deliberadas.
Guarda-chuva	As estratégias se originam em restrições; a liderança, em controle parcial das ações organizacionais, define os limites estratégicos ou alvos, dentro dos quais outros agentes respondem às suas experiências ou preferências; a perspectiva é deliberada; podem ser emergentes; a estratégia também pode ser descrita como deliberadamente emergente.
Processo	As estratégias se originam no processo; a liderança controla aspectos processuais da estratégia (contratações, estrutura etc), deixando os aspectos do conteúdo para outros agentes; estratégias são em parte deliberadas e em parte emergentes (e, mais uma vez, deliberadamente emergentes).

Desarticulada	As estratégias se originam em enclaves e empreendimentos: agente(s) frouxamente ligado(s) ao restante da organização produz (em) padrões, em ações próprias na ausência das intenções centrais ou comuns, ou em contradição direta com as mesmas; estratégias organizacionalmente emergentes sejam ou não deliberadas para o(s) agente(s).
Consenso	As estratégias se originam em consenso, por meio de ajustes mútuos, os agentes convergem sobre padrões que se tornam difundidos na ausência de intenções centrais ou comuns; estratégias bastante emergentes.
Imposta	As estratégias se originam no ambiente; este dita padrões em ações por meio de imposição direta ou de opção organizacional implicitamente preemptiva ou limitadora; estratégias principalmente emergentes, embora possam ser adotadas pela organização e tornadas deliberadas.

Fonte: adaptado de Mintzberg e outros (2000, p.144).

Mesmo com esta distinção entre estratégias deliberadas e emergentes, percebe-se que a segunda tende a se tornar a primeira, sempre que é percebida, sempre que a organização se depara com uma estratégia emergente, ela pode incorporá-la à estratégia deliberada da empresa, ou simplesmente descartá-la.

As escolas propostas por Mintzberg (2000) são: a escola do *design*, formação da estratégia com um processo de concepção; a escola de planejamento, estratégia como processo formal; a escola de posicionamento, estratégia como um processo analítico; a escola empreendedora, estratégia como um processo visionário; a escola cognitiva, estratégia como um processo mental; a escola do aprendizado, estratégia como um processo emergente; escola do poder, estratégia como um processo de negociação; a escola cultural, estratégia como um processo coletivo; escola ambiental, estratégia como um processo reativo; e a escola de configuração, estratégia como um processo de transformação. Fazendo-se uma analogia com o pensamento de Matus, observa-se que as escolas de planejamento e do poder descritas por Mintzberg e outros (2000) são as que mais se aproximam da definição matusiana de estratégia.

2.2 A ESCOLA DE PLANEJAMENTO

Na década de 1970, houve a divulgação de milhares de artigos, em publicações acadêmicas e na imprensa de negócios, que exaltavam as virtudes do planejamento estratégico “formal”. (MINTZBERG e outros, 2000).

As mensagens centrais da escola de planejamento sintonizavam perfeitamente com toda a tendência do ensino de Administração e com a prática empresarial e governamental: procedimento formal, treinamento formal e muitos números.

Na verdade, a escola de planejamento originou-se ao mesmo tempo que a escola de *design*, mas os caminhos desta escola seguiram uma trajetória bem diferente. Embora tenha crescido até alcançar grande impacto sob a prática da administração estratégica nos anos 70, vários reveses prejudicaram-na enormemente. (MINTZBERG e outros, 2000)

2.2.1 Etapas do planejamento estratégico

O modelo de planejamento estratégico, com base em Mintzberg e outros (2000), é descrito em duas etapas:

- a) Fixação de objetivos – os proponentes da escola de planejamento desenvolveram extensos procedimentos para explicar e, sempre que possível, quantificar as metas da organização (geralmente definidas, numericamente, como objetivos).
- b) Auditoria externa – uma vez estabelecidos os objetivos, os estágios seguintes, são para avaliar as condições externas e internas da organização. Um elemento importante da auditoria do ambiente externo da organização é o conjunto de previsões feitas a respeito das condições futuras. Os planejadores há muito se preocupam com essas previsões porque, se não podem controlar o ambiente, a incapacidade para prever significa a incapacidade para planejar. Em anos mais recentes, tornou-se particularmente popular a construção de cenários, com o objetivo de visualizar estados alternativos da situação futura de uma organização. Assim para Ackoff (1983, p. 59), “prever e preparar” tornaram-se o lema desta escola de pensamento. O rótulo de todo esse esforço pela operacionalização é o planejamento que, para o autor, se configura em três estágios:

- a) Auditoria interna que corresponde à conformidade com a abordagem de planejamento, decompondo-se no estudo de forças e fraquezas.
- b) Avaliação da estratégia que significa a forma como o processo de avaliação se presta para elaboração e qualificação, como as tecnologias emergem, variando do simples

cálculo de retorno sobre o investimento até uma onda de técnicas como “avaliação da estratégia competitiva”, “análise de riscos”, “curva do valor” e os vários métodos associados ao cálculo.

c) Operacionalização da estratégia, na qual a maior parte dos modelos se torna muito detalhada, quase como se o processo de planejamento tenha repentinamente passado pelo gargalo da formulação para acelerar, dentro dos espaços aparentemente abertos da implementação. Devido à preferência do planejamento pela formalização, é esta que se torna mais fortemente restrita, ao passo que a implementação propicia liberdade para decompor, elaborar e racionalizar, descendo numa hierarquia cada vez mais larga. Disto advém a inevitável associação do planejamento ao controle.

As principais premissas da escola de planejamento, segundo Mintzberg (2000) são:

1. as estratégias devem resultar de um processo controlado e consciente de planejamento formal, decomposto em etapas distintas, cada uma delineada por “*check lists*” e apoiada por técnicas;
2. a responsabilidade por todo o processo está, em princípio, com o executivo principal; na prática, a responsabilidade pela execução está com os planejadores;
3. as estratégias surgem prontas deste processo, devendo ser explicitadas para que possam se implementadas por meio da atenção detalhada quanto aos objetivos, orçamentos, programas e planos operacionais de vários tipos.

Considera-se que, desde seus primórdios em 1965, a literatura sobre Planejamento Estratégico cresceu de forma acentuada em termos quantitativos, mas muito pouco em termos qualitativos. Apesar disso, entendem ter havido “alguns progressos recentes” Mintzberg e outros (2000, p.52-53). Um aspecto relevante foi a introdução do “Planejamento de Cenários”, técnica pela qual os planejadores procuram antecipar situações futuras, geralmente construindo três panoramas: o panorama considerado o mais provável de ocorrer; o mais favorável para a organização; e o mais desfavorável. Outro avanço recente, ainda de acordo com Mintzberg (2000), são as técnicas de “Controle Estratégico”, que buscam proporcionar algum grau de autonomia às unidades de negócios, embora mantendo-se as decisões sempre sujeitas à aprovação da direção central.

Mintzberg e outros (2000, p.57-65) apontam as falácias do planejamento estratégico, as quais ressurgem e se fundem numa grande falácia.

- a) Falácia da predeterminação: para se engajar no planejamento estratégico, uma organização deve ser capaz de prever o curso do seu ambiente, controlá-lo ou

simplesmente assumir sua estabilidade. Caso contrário, não faz sentido fixar o curso de ação inflexível que constitui um plano estratégico. O planejamento estratégico requer não só previsibilidade, depois de formada a estratégia, mas também estabilidade, durante sua formação. É como se o mundo tivesse que ficar parado durante o desenrolar do processo de planejamento.

- b) Falácia do desligamento: representa a crença num processo que dissocia o trabalho dos planejadores e dos implementadores do plano.
- c) Falácia da formalização: a criação de estratégias é um processo imensamente complexo, requer *insight*, criatividade e síntese, exatamente aquilo que a formalização do planejamento desencoraja.

Uma combinação das três falácias anteriores, concluem Mintzberg e outros (2000), leva à grande falácia do próprio Planejamento Estratégico.

Ao analisar-se como estas escolas do Planejamento Estratégico definidas por Mintzberg e outros (2000) se relacionam com o PE de Carlos Matus e Mário Testa, observa-se que a administração estratégica defendida por Mintzberg enfatiza a integração do planejamento às demais funções administrativas. O referido autor sugere o abandono do planejamento em favor do uso da intuição e da experiência. No início da década de 1990, os modelos tradicionais de planejamento foram julgados por Mintzberg como inadequados, a um contexto de rápidas mudanças no mercado. O autor defendeu a substituição do planejamento estratégico pelo pensamento estratégico. Na mesma época, na área de saúde, principalmente no setor público, as proposições formuladas por Mario Testa foram criticadas e este também defendeu esta proposição.

Atualmente, a dicotomia entre aspectos analíticos e criativos da formulação estratégica e situacional, associados respectivamente a Mintzberg, Testa e Matus, tem sido questionada, já que a existência de dicotomia entre planejamento e pensamento estratégicos é incompatível. O processo de planejamento estratégico não impede o de pensamento estratégico, mas sim o apóia e contribui para operacionalizar as estratégias por ele criadas. Portanto, planejamento e pensamento estratégicos são necessários e complementares.

3 PLANEJAMENTO EM SAÚDE NA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA BRASILEIRA

Este capítulo objetiva apresentar o nascimento do Planejamento em Saúde na América Latina, à luz do pensamento da Comissão Econômica para a América Latina (CEPAL) e a sua evolução para o Planejamento Estratégico. Inicialmente, são abordados aspectos relativos à associação entre desenvolvimento econômico e planejamento.

De acordo com RIVERA e outros (1989), na América Latina, o planejamento foi introduzido a partir da década de 1940, por influência da ONU e de um pensamento dos países deste continente que entendia ser necessário superar as diferenças econômicas com os países capitalistas centrais. Assim, planejamento era compreendido como instrumento para o desenvolvimento e este significa crescimento do produto nacional, aceleração do ritmo de crescimento. Desenvolvimento significa industrialização, modernização e a racionalidade do cálculo econômico.

Foi por meio da Comissão Econômica para a América Latina (CEPAL), organismo internacional ligado à Organização das Nações Unidas, que se difundiu a noção do planejamento como necessidade para alcançar o desenvolvimento. Esta noção baseou-se em uma teoria que explica o subdesenvolvimento pela tendência à deteriorização dos termos de troca entre os países capitalistas centrais – economias industrializadas com produções diversificadas e tecnicamente homogêneas (CARDOSO DE MELO, 1984). Na noção difundida, considerava-se que, por meio do planejamento, se poderia romper com esta tendência, promover a industrialização e alcançar o desenvolvimento.

O Planejamento foi introduzido na América Latina como método de seleção de alternativas que otimiza a relação entre objetivos e instrumentos com o propósito de crescimento, pois para as teorias desenvolvimentistas, o crescimento seria a solução para superar o subdesenvolvimento. Somente a aceleração do crescimento poderia diminuir a distância com os países desenvolvidos: esta é a compreensão que caracteriza o planejamento da década de 1950 (MATUS, 1978).

As propostas de planejamento na América Latina foram inicialmente elaboradas para a economia, mas progressivamente, o campo de atuação para o planejamento foi ampliado, se introduzindo também nos setores sociais. Na área de saúde, os primeiros programas surgiram como decorrência da carta de Punta del Este. Em 1961, os Estados Unidos, por meio da Organização dos Estados Americanos (OEA), promoveram uma reunião de Ministros do

Interior dos países das Américas, em Punta del Este, no Uruguai, onde foi lançado o Programa Aliança para o Progresso. Este programa constituiu-se em parte da política norte-americana do período Kennedy, que enfatizava os obstáculos internos ao desenvolvimento (CARDOSO, 1980). Para este autor, os problemas sociais e políticos eram considerados como obstáculos internos ao desenvolvimento. Com o Programa Aliança para o Progresso e o financiamento de projetos sociais, pretendia-se contrapor à expansão dessas idéias. A Aliança para o Progresso surgiu, portanto, como aliança para o desenvolvimento e contra o socialismo, com clara intenção de controle social. É, pois, com essa intenção que, na reunião de Punta del Este, tomou-se a decisão de incorporar os setores sociais à planificação do desenvolvimento. Metas sociais foram acordadas entre países participantes, e o Banco Interamericano de Desenvolvimento e o Banco Mundial, sob a égide do Fundo Monetário Internacional, foram encarregados de financiar os projetos para o alcance dessas metas.

Para a área de saúde, a Carta estabeleceu os objetivos, e, por vezes, a quantificação de metas para os anos 60 do Séc. XX. Essas metas referiam-se a: taxa de mortalidade para certas idades e doenças preveníveis; saneamento e alimentação; organização dos serviços de saúde; planejamento de saúde. A Organização Pan-Americana de Saúde (OPAS) ficou encarregada de avaliar os projetos elaborados, objetivando o alcance dessas metas, e de ser fiadora destes perante as agências financiadoras. Cabia, ainda, a OPAS assessorar os países na elaboração de seus planos e de promover a formulação de procedimentos para o planejamento de saúde, pois faltava um método para elaboração dos planos. Até então, a OPAS trabalhava por objetivos isolados e seus técnicos quase que desconheciam o planejamento, não havendo um método que permitisse formular planos globais de saúde, e por isso, Abraham Horwitz, diretor da OPAS na época, logo após a reunião de Punta del Este, dirigiu-se a Caracas para contatos com Jorge Ahumada, então diretor do Centro de Estudos da Universidade Central da Venezuela (CENDES-UCV) que, tomando como base o trabalho realizado pelo médico sanitário argentino Mario Testa, dispôs-se a participar da elaboração de um método de planejamento de saúde. Assim, foi formada uma equipe de trabalho para elaboração de um método de planejamento de saúde. Tomando como base o trabalho de Testa e o modelo do planejamento econômico, esta equipe elaborou um método de planejamento em saúde que ficou conhecido como método CENDES/OPAS.

Para a elaboração do método CENDES/OPAS, foi realizada uma transposição rígida do planejamento econômico normativo para a área de saúde, resultando em um método no qual a realidade deve funcionar enquanto norma e cujo objetivo é otimizar os ganhos econômicos obtidos com saúde e/ou diminuir os custos da atenção, sendo a escolha de

prioridades feita a partir da relação custo/benefício. Nesse método, a formulação do plano é iniciada com a realização de um diagnóstico. A partir do diagnóstico, é feita uma seleção de prioridades e proposta uma nova organização de recursos, relacionando-se então os instrumentos normalizados aos danos priorizados, com o intuito de alcançar maior eficácia e eficiência nas ações de saúde.

Esta é uma proposta tecnocrática, na qual o planejador, baseado nos seus conhecimentos técnicos supostamente “neutros”, faz o plano e estabelece prioridades. É um método normativo e economicista, em que a norma – o deve ser – tem como fundamento principal a relação custo-benefício.

No texto de apresentação do método CENDES / OPAS, inicialmente, propõe-se a elaboração de um método baseado nos anos perdidos de capacidade produtiva. O método se apóia, para tal efeito, em um quadro diagnóstico e em uma análise de custos, que talvez representem duas das grandes inovações por ele produzidas. Propõe-se pensar a capacidade potencial produtiva - o número de anos/pessoa que dispõe uma comunidade, utilizável em qualquer tipo de atividade – a partir da determinação da esperança de vida ao nascer, para cada idade. A idéia era verificar quantos anos/meses de capacidade produtiva eram perdidos quando uma pessoa ficava doente ou morria em tal ou qual idade. Nessa concepção, se uma pessoa morresse aos 18 anos, a perda era maior do que uma criança aos 5 anos, pois a sociedade investiu por 18 anos para a sua formação e ele mal começou a produzir, foi-se não apresentando retorno. Essa idéia de anos de capacidade produtiva perdidos orienta o método, porém, não são apresentados procedimentos para o seu cálculo pela dificuldade ou impossibilidade metodológica .

A norma geral para determinar a alocação de recursos nesse método é a obtenção de máxima produtividade, máxima eficiência: um máximo de produto por unidade de recurso empregado. O problema na programação em saúde consistia então em como melhor empregar os recursos, ano por ano, para conhecer os distintos danos de forma mais eficiente. Para isso, o procedimento mais importante é determinar quanto se gasta, no total, no ataque a cada um dos danos e qual o custo por morte evitada e por caso reparado. Estes são, em síntese, os conteúdos do método CENDES /OPAS.

Para divulgação do método, já antes de sua publicação, a OPAS promoveu em conjunto com o Instituto Latino Americano de Planificação Econômica e Social – ILPES, a capacitação de funcionários de organizações prestadoras de serviços saúde, na utilização do novo método; realizou cursos em vários países como Chile, Venezuela, Colômbia, Argentina e, já a partir de 1963, sistemas de planejamento em saúde começaram a funcionar. Em 1968,

foi criado o Centro Pan-americano de Planificação em Saúde (CPPS), que passou a funcionar junto ao ILPES, em Santiago. Inicialmente, ligado à análise crítica e à difusão do método, o CPPS foi responsável pela abertura de novas linhas de abordagem do setor, que levaram a uma mudança paradigmática.

Paim (1983) assinalou que o reconhecimento de uma “crise da planificação” transcende o setor saúde e foi discutido em três seminários no Chile, em 1968, nos quais participam peritos da CEPAL e do ILPES. Nessa oportunidade, constatou-se que a expansão da planificação na América Latina se deu justamente quando começou a declinar e se esgotar o modelo de substituição de importações e, quando a “conjuntura” favorável às reformas estruturais havia se modificado, tanto no campo internacional como no político dos diversos países. Tal constatação é importante no entendimento das injunções ou dos constrangimentos estruturais externos que explicitam as crises da planificação.

O CPPS antecipou-se às necessidades dos países, pensando nas questões relativas à definição de políticas e estratégias, diagnóstico setorial, análise institucional, financiamento, programação regional, sistema de informações etc. A formulação de planos nacionais, que era um pré-requisito para obtenção de financiamentos, perdeu força à medida que a expectativa de cooperação externa, através da Aliança para o Progresso, também se diluíra, mas a idéia do planejamento vingou. Então, muitos países passaram a fazer planos de saúde, utilizando em sua estrutura básica, o método CENDES/OPAS. Cada país, apresentou, porém, peculiaridades nos seus sistemas de planejamento e na aplicação do método.

Quando os países começaram a fazer os planos, surgiram também problemas que o método não resolvia, por isso houve algumas modificações no método. Uma delas foi a inclusão do diagnóstico institucional, que passou a considerar diferentes instituições prestadoras de serviços, já que no método inicial isto não ocorria. Propunham-se, apenas, divisões por regiões e áreas como se já existisse, àquela época, um Sistema Único de Saúde. Outra incorporação foi o da “política” como um fator capaz de interferir na elaboração dos planos, que visassem a importância de aumentar as propostas governamentais. Por vários anos, o método foi assim difundido, e ainda que sofresse críticas, foram feitas diversas tentativas para a sua aplicação.

No final da década de 1960, observava-se o descontentamento dos planejadores com o método, pelas dificuldades para a sua aplicação, porque políticos e administradores não seguiam os planos elaborados. No método CENDES/OPAS, por ser um método normativo, considera-se que apenas um ator planeja com plenos poderes, supondo o consenso ou o quase-consenso. Desconsideram-se, assim, conflitos e diferentes interesses, como também a

existência de interesses contraditórios quanto à saúde e sua atenção, como se houvesse uma decisão política, *a priori*, favorável ao emprego mais racional dos recursos visando a maior eficiência. Surge então, o técnico-planejador encarregado de implementar esta decisão.

Dessa forma, o planejador é considerado como um técnico a serviço do político. A realidade não se limita ao “deve ser” da norma. A situação é de conflito e disputa pelo poder e não de consenso. A política implantada é o resultado de todo um conjunto de disputas e acordos.

Os planos elaborados pelo método CENDES/OPAS, cujo suposto objetivo seria operacionalizar a decisão governamental de maior racionalidade numa situação de consenso, não foram executados, pois não existia essa decisão e a situação não era de consenso. Ao não considerarem a variabilidade e complexidade da realidade e os conflitos e diferentes interesses, os planos não deram conta dessa realidade, tornando-se poucos úteis para a intervenção. Tornam-se, assim, apenas planos “adormecidos” no interior das gavetas dos burocratas.

O método cai em descrédito, em 1973, a própria OPAS, em sua publicação científica nº 272, assumiu o seu fracasso. Este descrédito não advinha apenas de problemas internos ao método, pois o que estava em discussão eram as próprias teorias desenvolvimentistas orientadoras das propostas de planejamento, como instrumento para a superação do subdesenvolvimento.

3.1 DO PLANEJAMENTO NORMATIVO AO PLANEJAMENTO ESTRATÉGICO

Mudar os processos significa pensar no aspecto político, refletir sobre uma estrutura de relações de poder, um sistema de decisões, um padrão de relações com o exterior, uma definição das relações sociais de produção, que caracteriza a sociedade que se pretende construir (MATUS, 1978). O aspecto político precisa, então, ser incorporado ao planejamento, não mais como um fator e sim como objeto do planejamento. Começam, aí, as formulações de planejamento estratégico.

O enfoque estratégico de planejamento em saúde pode ser entendido como formulações que rompem com a normatividade de um “deve ser” que se impõe sobre a realidade. Nestas, propõem-se processos de planejamento que objetivam alcançar o máximo de liberdade de ação a cada uma das ações realizadas. Para tanto, considera-se o problema do poder, admitindo-se o conflito entre forças sociais com diferentes interesses e com uma visão particular sobre a situação-problema na qual se planeja, o que faz parte deste processo a análise e a construção da viabilidade política.

Essa compreensão postula a existência de três vertentes desse enfoque, elaboradas por autores latino-americanos: o “planejamento situacional”, formulação de Carlos Matus (1981) para a planificação econômico-social global, que vem sendo adaptada para a saúde; a “proposta de Medellín”, uma linha desenvolvida a partir de discussões promovidas pela OPAS e na Faculdade Nacional de Saúde Pública de Medellín; e as propostas programático-estratégicas” de Mário Testa.

Testa é médico argentino e ator importante do planejamento de saúde na América Latina. Inicialmente, participou da elaboração e difusão do método CENDES/OPAS e, a partir da crítica a esse método e sua autocrítica, faz suas proposições. Como resultado de suas reflexões, propõe para o planejamento de saúde “integrar o cálculo tradicional – referente ao diagnóstico e à proposta administrativa – com a análise estratégica da estrutura de poder setorial e a análise das repercussões das ações propostas sobre esta estrutura, na tentativa de desenhar uma maneira de aproximar-se da posição de Habermas, que seja, a de criar uma estrutura comunicativa que devolva ao povo as ferramentas científicas necessárias para a sua liberação” (TESTA, 1986).

Consideram-se os fundamentos da proposta de Mário Testa (1985) para o planejamento a sua compreensão do planejamento como prática histórica, o postulado de coerência que apresenta sua interpretação dos problemas de saúde como problemas sociais e a importância da compreensão e análise do Poder, na sociedade e no setor saúde.

Para Testa (1985), o propósito do processo de planejamento em saúde é de mudança social. Pensar na transformação social significa refletir sobre a construção de uma nova sociedade, intervir na constituição da história, sendo o planejamento considerado como uma prática histórica. Conforme o autor acima, saúde é entendida como “o jeito de andar a vida” e os problemas de saúde, tanto de situação de saúde como de organização setorial, advêm de problemas sociais complexos, nos quais intervêm inúmeras variáveis relacionadas de forma, muitas vezes, desconhecidas.

O referido autor considera que, para os problemas de situação de saúde, a análise que mais tem conseguido aproximar-se dessas complexas relações é a realizada pela epidemiologia social. Os problemas de organização social, representados, em grandes termos, pela alocação social de recursos para a atenção à saúde, são também problemas sociais. Fazem parte das questões relacionadas à reprodução da força de trabalho e estão determinados economicamente por necessidades da acumulação e, politicamente, pelas lutas dos trabalhadores à sua condição de vida atual e acerca de futuros ordenamentos sociais (TESTA, 1985).

Os problemas de saúde, enquanto problemas sociais, só podem ser resolvidos a partir do social mesmo, dado que a totalidade social não é divisível, não podendo assim ser separada em partes. Não é possível modificar o social com propostas setoriais. Estas podem, apenas, criar condições que abram o caminho para a modificação do social (TESTA, 1986).

Para mudar o social, é necessário pensar na questão do Poder, pois o Poder é categoria central na análise dinâmica social. Significa pensar em como a forma de implementar uma ação de saúde – a estratégia – leva a alcançar um certo deslocamento de poder – uma política – favorável à resolução do problema. Assim, as estratégias na área de saúde extrapolam o setorial, abarcando o conjunto social e dão eficácia às propostas a longo prazo. Para isso é necessário conhecer o Poder: suas determinações, suas relações, seus recursos, e encontrar formas para analisá-lo em sua distribuição setorial (TESTA, 1986).

Identificados esses fundamentos das suas proposições, seguindo a proposta de Testa para o planejamento da saúde inicialmente referida, pode-se, assim, ordenar os conteúdos de seus trabalhos: (1) o diagnóstico de saúde, constituído pelos diagnósticos administrativo, estratégico e ideológico e pela síntese diagnóstica, e (2) as suas propostas programático-estratégicas: a consideração dessas propostas enquanto processos, pela análise de seus tempos técnicos e políticos, os programas de abertura, avanço e consolidação, e suas estratégias de formas organizativas, democráticas e participativas (TESTA, 1986).

A partir do diagnóstico, é feita a análise da realidade de saúde. Essa análise não é neutra e está determinada pelo propósito que se pretende alcançar. Isso para Testa (1986), é de transformação das relações do poder, mediante a realização de ações em saúde. Esse propósito produz um viés particular no diagnóstico: enfatiza-se a análise das relações de Poder em Saúde.

Para um melhor conhecimento dos problemas de saúde, Testa (1986) propõe três tipos de diagnóstico: administrativo, estratégico e ideológico. O diagnóstico administrativo é parte da análise e baseia-se em cálculos tradicionais do planejamento de saúde. O conhecimento do diagnóstico, da estratificação populacional por faixa etária, gênero, distribuição espacial das doenças (morbidade), mortalidade, recursos disponíveis e atividades realizadas em saúde são enumerados e quantificados, e a partir de critérios técnicos e de eficácia e eficiência, recursos e atividades necessários são calculados.

O diagnóstico estratégico é a análise das relações de poder no setor. Neste diagnóstico, são identificadas e analisadas as desigualdades, na situação de saúde e na atenção à saúde, entre grupos sociais, determinadas por diferenças de classe social. Internamente aos serviços,

analisam-se as relações de poder que aí ocorrem, e identifica-se a distribuição dos três tipos de poder em saúde: o técnico, o administrativo e o político.

O diagnóstico ideológico é o diagnóstico da ideologia dos grupos sociais com interesses em saúde. E o diagnóstico de suas compreensões sobre a saúde e a sociedade – consciência sanitária e social – e suas práticas correspondentes.

Após o detalhamento da realidade, por meio dos diagnósticos, é realizada a síntese diagnóstica: um momento integrador que reconstrói a realidade de saúde analisada. Pela síntese, identifica-se o espaço social setorial enquanto estrutura de Poder. São identificados todos os atores e possíveis atores sociais de saúde e seus interesses, e analisadas suas correlações de forças, suas relações e participação no debate sobre saúde.

A síntese diagnóstica é momento de início da formulação das propostas programático-estratégicas, cuja intenção é realizar ações de saúde, objetivando mudanças, pensadas desde a análise de sua viabilidade e de suas repercussões sobre a estrutura de poder na sociedade: as relações de poder entre os grupos sociais, dentro e fora do setor saúde. A ação em saúde é a parte programática da proposta. A estratégia é a forma de implementar essa ação; é o comportamento dos atores, para adquirir liberdade de ação e alcançar o objetivo buscado de transformação das relações de poder.

As propostas programático-estratégicas são pensadas enquanto processos que se realizam ao longo do tempo, e tempos técnicos e políticos, desencadeados pelas ações propostas, são avaliados.

Testa (1986) propõe três tipos de programas: de abertura, de avanço e de consolidação.

A partir do diagnóstico, são desenhados programas de avanço, contendo as mudanças consideradas necessárias.. Com o intuito de criar viabilidade para as mudanças, constrói-se uma base social de apoio e, pela negociação entre as forças sociais, os programas de abertura são formulados. A consolidação se dá pela institucionalização das mudanças e por meio da realização de medidas materiais que demonstrem concretamente a positividade das mudanças, adquirindo assim permanência. Contudo, esta é hoje criticada principalmente por Campos (2000) que, ao propor o método da roda³, trabalha com a perspectiva de que a mudança é uma constante, sendo a realidade dinâmica.

As propostas programático-estratégicas objetivam acumular poder para os dominados e mudar as relações de poder, através da formação de uma consciência sanitária social e de

³ Método da roda é o método que se propõe a trabalhar objetivando a constituição de coletivos organizados, o que implica construir capacidade de análise e de co-gestão para que os agrupamentos lidem tanto com a produção de bens e serviços, quanto a sua própria constituição. (Campos, 2000)

classe. A participação da população, através de suas organizações no debate de saúde, amplia esse debate e torna-o ator social em saúde (TESTA, 1986).

Testa (1986) faz uma proposta acerca do planejamento de saúde, porém não sugere um método de planejamento, mas um modo de entender o processo de planejamento e lhe dá uma direcionalidade, não o instrumentalizando.

Planejar requer uma série de técnicas e procedimentos que possam ser seguidos, seqüencialmente, ou realizados em momentos simultâneos e que dêem conta dos seguintes aspectos: a) abordagem da complexidade social, em sua totalidade, expressa com especificidade, em relação à saúde; b) interação entre as diversas forças sociais; c) variabilidade e incerteza, que significa lidar com o futuro, ou incertezas, possibilitando a realização do “deve ser”.

A realidade social não é regida por leis que se repetem. Na realidade social, é possível, a partir de sua estruturação econômica, delinearem-se tendências como a possibilidade com diferentes probabilidades para os acontecimentos. Tendências, não leis, porque há uma interação entre a dimensão econômica e a política. “Tendência não é destino” (ANSOFF, 1983). “As circunstâncias fazem os homens, assim como os homens fazem as circunstâncias” (MARX, 1986) e aí está a possibilidade de imprimir direção à ação futura, tanto maior quanto mais ampla, ou mais coletiva seja a vontade da modificação da realidade.

A evolução do pensar sobre o planejamento em saúde na América Latina, caracteriza-se pela evolução do seu discurso, em termos da superação relativa ao paradigma normativo, economicista (representado pelo modelo CENDES/OPAS, 1965) e pela afirmação do paradigma estratégico ou interativo. Ambos os paradigmas são analisados do ponto de vista de suas racionalidades interna e externa, sendo dedicada uma particular atenção à análise do enfoque estratégico do planejamento, neste trabalho representado por dois autores: Mário Testa e Carlos Matus.

A crítica ao planejamento normativo configura o ponto de partida do enfoque desses dois autores. Essa crítica centra-se no caráter tecnicista e economicista de enfoque normativo, na sua rigidez interna, na exclusão das variáveis políticas, determinando uma falsa neutralidade metodológica do planejamento normativo.

O Planejamento estratégico, surge como alternativa e propõe a incorporar a questão política do conflito no âmago da planificação, a qual assume destarte um caráter de racionalidade substantiva, em que a busca de imagens-objetivo acontece no interior de um processo contraditório, no qual vários atores participam ativa e criativamente, de modo a diversificar as possibilidades do desenho representado pelo plano. A vertente do enfoque

estratégico de Mario Testa destaca os aspectos relativos ao Poder em saúde, tido como ponto de partida e de chegada da planificação. Matus (1987), por outro lado, contribui para construir, a partir das dimensões econômica e social, a proposta da planificação situacional, que enfatiza o caráter autoreferencial ao explicar a situação virtualmente planejável, o caráter social e essencial da produção dos fatos diagnosticáveis e a natureza interativa do cálculo da planificação.

Este autor desenvolve, ainda, um enfoque tático-operacional, no sentido de instrumentalizar mais racionalmente a condução dos processos sociais, em termos de técnicas de governo.

O processo de planejamento é concebido por Matus (1987) através de quatro momentos fundamentais, mas, é preciso que fique bem claro, não se confundem com etapas. A idéia de momento indica instância, circunstância ou conjuntura de um processo contínuo que não tem nem início nem fim determinados. Nenhum momento está isolado dos demais. O que ocorre é um domínio passageiro de um momento sobre os demais ao longo do processo. São eles: o explicativo, o normativo, o estratégico e o tático-operacional.

O momento explicativo é aquele quando se indaga sobre as oportunidades e problemas que enfrenta o ator ao planejar, por isso busca, antes de tudo, explicar suas origens e causas. Relaciona-se a compreensão do que foi e do que tende a ser realidade.

O momento normativo corresponde ao desenho de como deve ser a realidade que, no planejamento tradicional, se confunde com todo o processo de planejamento. Significa a operação que supere os problemas cruciais (chamados de nós críticos), permitindo estabelecer as operações que, em diferentes cenários, levam à mudança da situação objetivo.

O momento estratégico se relaciona à questão da viabilidade e, portanto, aos obstáculos a vencer para aproximar a realidade da situação eleita como objetivo. É nesse momento que se deve dar o cálculo para a superação dos obstáculos que se colocam para a efetivação de mudanças, sejam eles relativos à escassez de recursos econômicos, políticos e ou institucional-organizacionais. Está centrado na identificação do “que pode ser”.

O momento tático-operacional é “o fazer” – é o momento decisivo do planejamento situacional. Já que o planejamento é concebido como cálculo que precede e preside a ação, as possibilidades ou o alcance do processo de planejamento se darão pela capacidade desse cálculo alterar, conduzir, orientar as ações presentes. E o momento tático-operacional que articula o planejamento situacional de conjuntura com o planejamento de situações-perspectivas. Pode ser compreendido a partir de dois movimentos básicos: a) avaliação da situação na conjuntura – instância de conhecimento; b) decisão sobre problemas e operações

instância de ação. Os dois apresentam uma relação dialética entre si que concretiza a mediação entre conhecimento e ação. O primeiro movimento, a apreciação situacional, conforme Matus (1987), representa o juízo que permite captar, avaliar a realidade e o desenvolvimento de novos problemas, tendo como perspectiva a análise da direcionalidade do processo. O segundo, o momento das decisões, volta-se para a resolução dos problemas e operações, constituindo-se como a via para ajustes entre o plano e a realidade, através das decisões e ações concretas.

O momento tático-operacional combina um processo de avaliação do que se tem feito frente aos efeitos esperados, com uma pré-avaliação dos impactos para conduzir as decisões que gerem maior aproximação com os objetivos perseguidos.

Dois critérios se apresentam para nortear a condução do dia a dia: a concentração estratégica e a flexibilidade tática. O primeiro implica a concentração sobre os problemas e operações estratégicas, ou seja, tratamentos diferenciados aos vários problemas e operações. O segundo tem por finalidade a comparação entre o que foi simulado e a realidade, tendo em vista melhorar a qualidade dos cálculos seguintes, permitindo uma adaptação flexível entre o plano e as mudanças da realidade.

Conforme Matus (1987), o processo de planejamento supõe a articulação dos momentos explicativo, normativo, estratégico e tático-operacional, de modo a constituir um sistema oportuno e eficaz de tomada de decisões. Essa articulação deve evitar a dissociação entre a ação e à estratégia, para que as restrições do presente não levem a desvios da direcionalidade, nem que a estratégia leve à perda de contato com a ação tática.

Segundo Matus (1987), as visões conflitivas no interior do governo impõem, para que uma boa decisão seja tomada, que exista uma convincente argumentação e defesa dos distintos pontos de vista. O autor aponta, entre outros, os seguintes planos em que o conflito pode ocorrer: eficácia econômica *versus* eficácia política; critérios de curto prazo *versus* programa de governo e estratégia de longo prazo; tendências ideológicas e éticas contrapostas que incidem sobre a decisão.

Enfim, a mediação entre conhecimento e ação a se realizar em uma determinada conjuntura, exige uma série de articulações, destacando-se:

1. articulação entre o cálculo estratégico e o processo permanente de tomada de decisões, o que implica conceber o planejamento como processo permanente, no qual há sempre um plano sendo feito e, ao mesmo tempo, há um plano para apoiar as decisões.
2. articulação entre direção, planejamento e gestão, sob o princípio de que em todos os níveis se dirige e se opera, ainda que com diferentes graus de complexidade.

Com relação ao sistema de decisões, Matus (1987) apresenta a visão de múltiplas perspectivas de análise, dentre estas são destacadas a visão política, dominada pelo critério de negociação entre forças distintas; a visão organizativa ou burocrática, dominada por procedimentos institucionais e, também, a visão individual, dominada pelas características particulares da personalidade de quem toma decisões.

Desta forma, o gestor público não elege entre as alternativas existentes, mas sim entre as que se apresentam como tal, a partir de sua avaliação situacional.

4 GESTÃO DE CUSTOS

Este capítulo tem como objetivo apresentar e discutir a importância da incorporação da análise de custos na administração pública brasileira. Para tanto, discute a importância atribuída pelos gestores públicos com a limitação de gastos e como indicador no planejamento estratégico, no contexto das mudanças ocorridas na administração pública brasileira nas últimas décadas. A introdução de uma gestão de custos em uma organização pública da administração direta, representou uma inovação gerencial⁴, demandando mudanças organizacionais.

4.1 PRINCÍPIOS QUE NORTEIAM A ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA

A mudança no ambiente econômico mundial decorrente da globalização e da Reforma Administrativa do Estado Brasileiro tem levado a administração pública a buscar melhor eficiência e qualidade nos serviços públicos. Partindo desse princípio, alterações radicais ocorreram no âmbito governamental, a partir da Constituição de 1988.

Com a promulgação da Carta Magna, as ações realizadas pela administração pública, em todas as esferas do governo, passam por um maior rigor na fiscalização. A luz do novo gerencialismo⁵, o controle anteriormente exercido a “priori” e evoluiu posteriormente para o controle por resultados. (MENDES, 2000)

De acordo com a Constituição Federativa do Brasil de 1988, a administração pública é regida por cinco grandes princípios: legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência (este incluso por Emenda Constitucional nº 19/98). Tais dispositivos são fundamentais para integridade e transparência na gestão da coisa pública. Qualquer ato administrativo só terá validade se estiver compatível com estes princípios.

- a) Princípio da legalidade é a diretriz básica da conduta dos agentes da administração pública, dado que nenhum procedimento administrativo será válido sem permissão legal, o que significa dizer que toda e qualquer atividade administrativa deve ser previamente autorizada por lei;
- b) Princípio da impessoalidade: significa que ao desempenhar suas atividades administrativas, o agente público deverá manter sempre uma conduta objetiva e imparcial, tendo como único propósito o atendimento ao interesse público;

⁴ Na esfera pública, a inovação traz embutida uma política de governo a uma expectativa de comportamento dos sujeitos envolvidos, ou seja, intenção entre estado e sociedade. (MENDES, 2000)

⁵ A corrente denominada de “Novo Gerencialismo” ou Administração Pública Gerencial é uma tendência hegemônica de mudança na administração pública, que se vem operacionalizando no setor nas duas últimas

- c) Princípio da moralidade: a administração e seus agentes têm de atuar em consonância com os princípios éticos;
- d) Princípio da publicidade: segundo Meireles (2003, p.92) “é a divulgação oficial do ato para conhecimento público e início de seus efeitos externos”. Tem como fundamento a transparência na gestão da coisa pública. É por meio da obediência a este princípio que se torna possível os controles interno e externo previstos na Constituição;
- e) Princípio da eficiência foi incorporado ao caput do artigo 37 da Constituição Federal por meio da Emenda Constitucional nº 19/98. A afirmação de que o princípio da eficiência “impõe à Administração Pública direta e indireta a obrigação de realizar suas atribuições com rapidez, perfeição e rendimento além, por certo, de observar outras regras, a exemplo do princípio da legalidade” (GASPARINI, 2000, p.19).

4.2 FINANÇAS PÚBLICAS

Do ponto de vista conceitual, as finanças públicas, tradicionalmente, relacionam-se às operações referentes à obtenção, distribuição e utilização dos recursos indispensáveis à satisfação das necessidades sociais e à promoção do bem comum. Por tratar-se de matéria de grande importância, porque é de interesse público, a Constituição de 1988 dedicou um capítulo específico ao assunto, abrangendo normas gerais e orçamento.

Já em 1985, desencadeava-se a reforma constitucional com o propósito de sanear as finanças públicas, dar maior transparência e controle aos gastos do país; a Constituição de 1988 foi um marco nesse processo.

Na perspectiva de melhor utilizar os meios para minimizar problemas econômicos e sociais existentes, o governo necessita elaborar estudos e planos que facilitem a determinação das prioridades governamentais. Como parte dessa estratégia, a Constituição Federal hierarquizou o processo de planejamento orçamentário, de modo a orientar os administradores públicos na realização de seus investimentos.

Inovando as regras e princípios já consagrados pela Lei 4.320/64 no processo financeiro público, podem-se destacar na Constituição Federal de 1988:

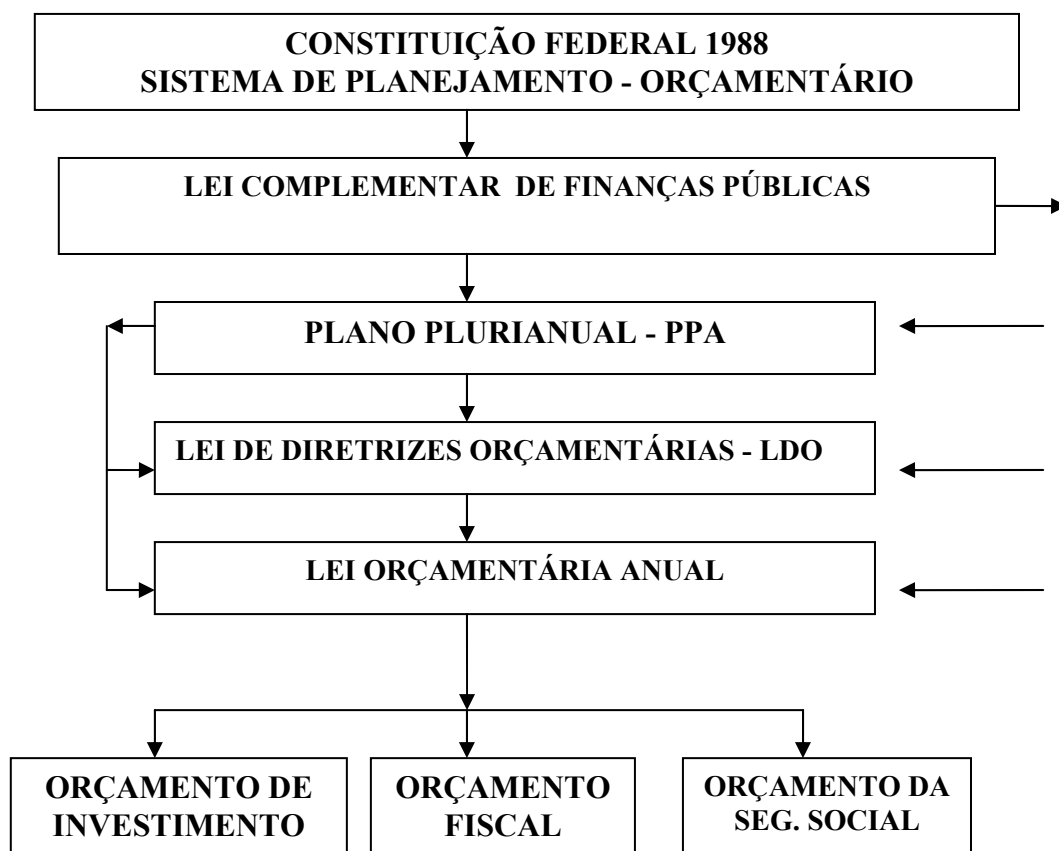
- Previsão do Plano Plurianual (PPA);
- Obrigatoriedade da Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO);

décadas do século XX, de modo a influenciar as práticas organizacionais no sentido de incorporar a lógica concorrencial, em que o “empreendedorismo” é a força propulsora das mudanças. (Mendes, 2000).

- Exigência de que sejam incluídas, na Lei Orçamentária Anual (LOA), receitas e despesas de todas as unidades e entidades da administração direta e indireta, inclusive fundações.

O modelo de planejamento/orçamento, respeitando a Constituição Federal de 1988, materializa-se pela integração de três instrumentos, dispostos hierarquicamente da forma apresentada no Quadro 2.

Quadro 2 – Modelo Brasileiro de Planejamento/Orçamento



Fonte: Castro e Gomes (2002, p.443)

4.3 LIMITAÇÕES DA CONTABILIDADE GOVERNAMENTAL

Após o período inflacionário, ficou patente a dificuldade de se equilibrar as finanças públicas em níveis de gastos até então aprovados em leis orçamentárias. Como não havia mais inflação a erodir o valor real das despesas, transpareceu, então, a necessidade de se elaborar orçamentos mais realistas, sendo a base do modelo decisório utilizado pelo administrador público os sistemas de orçamento e contabilidade. Contudo, essa tarefa tornou-se bastante difícil, pois os gestores não fornecem informações precisas sobre os custos de cada atividade e/ou projetos vinculados aos programas de governo, estabelecidos nos orçamentos públicos.

Críticas são feitas à Contabilidade Pública atribuindo-lhe restrições frente às necessidades de informações de caráter gerencial. Alguns aspectos são apontados por Silva (1999) como verdadeiras imperfeições no uso dessa ciência:

- Deficiência na apuração dos resultados;
- Deficiência na avaliação dos elementos patrimoniais;
- Deficiência na classificação da despesa.

Tais deficiências, muitas vezes, levam a uma análise distorcida do resultado e, por isso, observa-se o surgimento de muitos controles paralelos que levam a decisões posteriormente não confirmadas pelos órgãos de contabilidade.

Na realidade, apesar dos princípios constitucionais assegurarem a eficiência, a administração pública brasileira necessita de mecanismos que facilitem a avaliação do desempenho e o resultado das ações de seus gestores.

4.4 A PROBLEMÁTICA DOS CUSTOS NA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA

Ao contrário do setor privado, as experiências com sistemas de custos no serviço público são bem recentes. Salvo algumas experiências isoladas, observa-se que, na administração direta, particularmente em serviços públicos de saúde, a cultura de custos é quase inexistente. Já nas empresas estatais, pela sua relação com o mercado, ainda que em regime monopolista, sempre houve a necessidade de se produzir alguma informação sobre custos, pois o mercado requeria uma regra de formação de preços. A legislação também impôs a necessidade de avaliar estoques, apurar lucros, donde foi reforçada a necessidade de “algum” sistema de custos.

No setor privado, os sistemas de custos tomaram impulso, no início do Séc. XX, no bojo do movimento de Administração Científica. Naquela época, os custos apurados basicamente nas indústrias e os custos de produção compunham grande parte do custo total das empresas. O custo da mão-de-obra, em particular, tinha grande importância na composição dos custos diretos, sendo, portanto, um referencial para o rateio dos custos indiretos.

A partir dos anos setenta, o progresso tecnológico e a integração da economia mundial produziram importantes mudanças nas estruturas produtivas, nas técnicas de administração de empresas e na contabilidade de custos. Especialmente nas três últimas décadas do Séc. XX, os custos passaram a ser fator ainda mais decisivo na competitividade internacional. Foi justamente neste período que a metodologia de custeio tradicional mostrou suas limitações, produzindo profundas distorções na apuração do custo dos produtos e dos processos de trabalho.

Para alcançar esses resultados, é indispensável a existência de Sistemas de Informação condizentes com os objetivos pretendidos.

A introdução de uma gestão de custos em um órgão da administração pública direta representa uma inovação gerencial, pois, nas organizações deste setor, parece não existir ainda, de forma consolidada, uma cultura organizacional baseada na eficiência das ações governamentais e medida em termos de resultados e indicadores de desempenho, que pode contribuir para mudar as práticas nesta área. Nesse sentido, as informações sobre custos poderão fornecer aos gestores públicos importantes subsídios para a tomada de decisões e planejamento das atividades, bem como para a aferição do desempenho das diversas unidades de produção.

Tradicionalmente, o gestor público não está habituado a trabalhar com o conceito de custos. Para eles, a linguagem é totalmente nova. Para a superação do aspecto cultural, é relevante que os diversos gestores e usuários conheçam o instrumental que dispõem. (AZEVEDO, 2005)

O sistema de informações de custos é a contabilidade destes que pode ter um enfoque fiscal e/ou gerencial. O fiscal é importante, pois fornece dados de acordo com a legislação pertinente a cada atividade de forma a respeitar as ações de planejamento econômico e fiscal dos governos federal, estadual e municipal. O enfoque gerencial é mais amplo e característico de cada atividade e de cada organização. Na verdade, duas organizações em setores iguais têm em comum várias características semelhantes nos seus controles gerenciais, mas eles não

serão iguais. As diferenças se justificam pelo estilo de gestão; momento de maturação do negócio ou da estrutura de controle.

Na administração pública, os sistemas mais amplos que interagem entre si e que estão presentes em praticamente todo ato ou fato administrativo são os sistemas de orçamento e de contabilidade. Outros sistemas podem e devem existir, no entanto, desde a mais humilde prefeitura até o mais poderoso país, encontram-se os dois sistemas mencionados. Eles são a base para os administradores públicos se apoiarem para a tomada de decisões econômicas e financeiras.

A economicidade na gestão pública está estreitamente ligada a informações adequadas de custos; sem estas não se sabe quais insumos prejudicam os resultados esperados. Os próprios sistemas contábeis e orçamentários tradicionais tornam-se insuficientes perante as constantes mudanças no ambiente dos negócios públicos e privados.

No cenário econômico brasileiro, característico do início dos anos setenta do século XX, quando a economia nacional apresentava altas taxas de crescimento econômico, pleno emprego, inflação tolerável, contas públicas saudáveis e equilíbrio nas contas externas, pouco se discutia sobre a necessidade de controlar custos. Nesse período, conhecido como “milagre econômico”, não havia crise do Estado nem crise da economia. Naquele contexto, era compreensível que não houvesse grande incentivo para discutir o tema “custo no serviço público”.

A partir dos anos oitenta do século XX, com a intensificação da crise fiscal do Estado e a maior exposição da economia nacional à competição internacional, o Estado foi forçado a reorientar a política econômica e, em particular, conter as suas despesas. Dada à impossibilidade política de aumentar a carga tributária, especialmente a tributação direta, a palavra de ordem passou a ser cortar gastos.

Segundo Afonso (2000), a política de cortar gastos atravessou a década de 1980 e continuou na década de 1990, alcançando o limite de suas possibilidades. Essa necessidade permanente de se reduzir os déficits públicos nas três esferas de governo: cortar custos, constitui atualmente a maior preocupação dos governantes, sem perder no entanto a qualidade do serviço. Coincidentemente, nesta mesma época, inicia-se o movimento pela Qualidade Total nos serviços públicos, o que também prevê o planejamento estratégico e a redução de custos, com aumento da produtividade

Uma das deficiências verificadas nos cortes lineares de orçamento é a falta de sensibilidade sobre onde estão os gastos supérfluos e que, portanto, podem ser cortados sem a deterioração da qualidade dos serviços essenciais.

Esta percepção não se restringiu aos economistas acadêmicos, mas passou a integrar o discurso do Banco Mundial e do próprio Fundo Monetário Internacional. Estes organismos internacionais vêm propugnando pela qualidade do gasto público e não, simplesmente, pelo corte do gasto público. Ambos têm se empenhado em introduzir a questão da qualidade do gasto público na agenda de Reforma do Estado de diversos países, entre eles o Brasil (ALONSO, 1998).

No Brasil, o controle dos gastos públicos experimentou um avanço a partir de 1986, com a criação da Secretaria do Tesouro Nacional, do Ministério da Fazenda. O desenvolvimento e a implantação do Sistema Integrado de Administração Financeira (SIAFI) significaram uma revolução na gestão das finanças públicas no Brasil. Este sistema não foi concebido para apurar custos dos serviços públicos, motivo pelo qual sua estrutura de dados não informa os produtos e os processos de trabalho dos órgãos do governo. Em resumo, o governo desconhece onde há desperdício e onde há eficiência na aplicação dos recursos.

Pelo exposto acima, não há dúvidas de que o tema “custos no serviço público” é valorizado e tem uma importância crescente exigida pela Administração Pública.

A Gestão Estratégica de Custos é um novo conceito que se fundamenta nas premissas da globalização dos mercados, implicando melhorar a reestruturação e a flexibilização dos processos produtivos.

Neste ambiente de maior acirramento da concorrência, a preocupação com a determinação dos custos e a sua definição como fator estratégico levaram à necessidade de se repensar os sistemas de custeio com ênfase na determinação do custo em um ambiente de competitividade. Dessa forma, a análise do custo evoluiu para novos sistemas de gerenciamento, tais como ABC (Activity Based Costing) (ALONSO, 1999) e *Balanced Scorecard*⁶ (PEDRO, 2003), que possibilitam o melhor uso de informações sobre custos para a tomada de decisões.

A Gestão Estratégica de Custos ocupa esse espaço, fundamentando-se na importância de analisar o contexto para se entender melhor as estratégias e decisões. Assim, a Gestão Estratégica de Custos analisa os custos sob um contexto mais amplo, visando o desenvolvimento de vantagens competitivas e o suporte à tomada de decisões no ambiente da globalização (SILVA, 1999).

⁶ *Balanced Scorecard* é um instrumento de planejamento e gestão de empresas, aplicável em qualquer tipo de organismo social. ABC é uma metodologia de custeio que procura reduzir as distorções provocadas pelo rateio de custos indiretos.

Avaliar desempenho significa que, implicitamente, há uma expectativa de um resultado que foi previamente estabelecido. Não existe sentido em se medir desempenho sem que haja um parâmetro com o qual compará-lo.

Conforme Falcão & Abe (1997), a Administração Pública Gerencial é constituída de sete elementos básicos: liderança, planejamento estratégico, foco no cliente, informação e análise, gestão e desenvolvimento de pessoas, gestão de processos e resultados institucionais. Conseqüentemente, o Programa Brasileiro de Qualidade e Participação na Administração Pública desenvolveu uma metodologia de avaliação da gestão pública, fundamentada na verificação do grau de aderência da gestão da organização pública em relação aos sete elementos constitutivos do modelo gerencial.

De acordo com os autores supracitados, o referido programa é baseado na filosofia de que para obter ganho de eficiência, eficácia e qualidade, os serviços devem ser trabalhados focando quatro dimensões:

- a) promoção, definida como sendo a vontade política da liderança (alta administração) de comprometer-se com a consecução de resultados positivos;
- b) sistema, que aborda todos os elementos da gestão interna, tais como gestão de processos, desenvolvimento e gestão de recursos humanos, planejamento estratégico, informação e análise;
- c) meta, que diz respeito ao alcance de objetivos institucionais ou desempenho final da organização por meio do alcance de sua missão institucional. Nesta dimensão, destacam-se dois elementos: os resultados institucionais e o foco no cliente que, no caso do serviço público, traduz-se em cidadão, pois este paga pelos serviços públicos antecipadamente, mediante tributos;
- d) o processo de avaliação da gestão pública que começa a mudar de uma ação reativa, característica do modelo burocrático, extremamente formalista e legalista, para a garantia do aumento da efetividade dos programas e a eficiência das ações governamentais, a partir da consideração de indicadores que possibilitem a aferição do grau de consecução dos resultados atingidos pela gestão dos recursos públicos.

Com relação a essa ruptura com o modelo de avaliação característico da administração burocrática, Falcão & Abe (1997, p. 37) afirmam que:

De nada ou quase nada adianta uma gestão irreparável do ponto de vista do cumprimento de todas as normas exigidas se o resultado de sua ação corretiva é pífia, nula ou desprezível no que concerne ao atendimento do cidadão e na resposta às suas demandas e necessidades.

Para que esta nova ordem se estabeleça definitivamente nos processos de avaliação do desempenho da aplicação dos recursos públicos, resta a definição e a padronização de indicadores de desempenho, a fim de que se possa avaliar a eficiência e a efetividade da gestão pública.

Desta forma, o desenvolvimento de sistemas contábeis que permitam a criação de informações úteis para a tomada de decisão e que auxiliem no planejamento estratégico, é de importância fundamental para a instrumentalização do processo de geração e monitoramento de indicadores de *performance*, a fim de viabilizar a mensuração do desempenho da gestão pública.

Das considerações delineadas até agora, percebemos que o processo de mensuração da gestão pública não chega a ser uma quebra de paradigma com relação ao que se firmava no modelo burocrático da Administração Pública. O salto qualitativo está na definição de “como formalizar projeções e controles com valor legal dentro do sistema governamental e como gerenciar a organização para otimizar recursos e criar valor para a sociedade.” (CATELLI e outros, 2001, p.10). No que se refere ao controle, vale destacar a importância da Lei no. 101/00, denominada Lei de Responsabilidade Fiscal.

4.5 LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL

A Lei Complementar nº 101/00, denominada Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), promulgada em 04.05.2000 não substitui nem revoga a Lei 4.320/64, que normatiza no país, há mais de quarenta anos, as finanças públicas. Seu principal objetivo é possibilitar ao Estado uma gestão fiscal eficiente por meio de melhorias em suas contas, criando-lhe condições de implementar políticas públicas que favoreçam oportunizar melhor qualidade de vida para a população e atendam às suas necessidades.

A Lei de Responsabilidade Fiscal fez com que os gestores públicos passassem a dar maior importância à limitação de gastos e implantassem a contabilidade de custos no setor público. Ela determina o controle de alguns gastos específicos como, por exemplo, limita o gasto com pessoal em até 60% da Receita Corrente Líquida, estabelecendo um patamar em relação à receita arrecadada no período.

Além disso, ela impõe limites de endividamento da União, Estados, Distrito Federal e Municípios. Estes limites têm efeito direto sobre o desempenho das contas públicas. Quanto menor a dívida onerosa, provavelmente menor tende a ser os desembolsos para pagamento de

juros. No entanto, a Lei informa sobre a “doença”, mas não indica a “cura”. A solução para verificar deficiências e ingerências sobre os gastos públicos deve ser a análise pormenorizada dos custos, identificando as atividades essenciais e as supérfluas à manutenção de atividades públicas. Uma redução dos gastos com pessoal não indica, necessariamente, uma melhoria no desempenho, pois aqueles servidores podem estar envolvidos em atividades essenciais, indispensáveis à boa condução dos serviços públicos e qualitativamente pode haver uma deterioração dos serviços prestados.

A Lei de Responsabilidade Fiscal estabeleceu a introdução de normas relativas ao controle de custos junto à Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO). A preocupação em ter uma contabilidade de custos deve estar em comunhão com o corte de gastos, caso contrário existe o risco de cortar custos nos programas essenciais à manutenção da qualidade dos serviços, o que não é o objetivo da LRF. Assim, a estruturação de uma contabilidade de custos adequada, que demonstre o correto consumo de recursos em determinado projeto, deve ser prioritária, pois evita cortes lineares de orçamento (AFONSO, 2000).

A importância que os gestores atribuem ao aparato normativo contribui para a necessidade de apurar custos e de conduzir a administração pública com eficiência, profissionalismo e transparência, resultado de grandes mudanças no cenário de atuação das organizações públicas. Nesse contexto, a necessidade de se aprimorar a gestão de custos relacionados à produção desses serviços ganha importância (ENAP, 2001).

A importância do tema “custos no serviço público” pode ser demonstrada pelo crescente número de iniciativas governamentais nessa área, em todo o mundo, na última década do Séc. XX, e pelo espaço que vem ganhando na literatura especializada. Na esfera federal de governo, esse tema possui relevância especial, em função do Plano Plurianual, cuja orientação para o desenvolvimento das práticas gerenciais apresenta entre suas referências a responsabilidade por custos e resultados. (ENAP, 2001).

A apuração de custos contribuirá, sem dúvida, para a identificação das atividades que adicionam ou não valor ao usuário do serviço público e para conhecer eficazmente a existência de desperdícios. Entretanto, reduzir custos unitários deve ser determinado por condicionantes macroeconômicos e políticos, pois adotar sistemas de custos altera a composição da despesa, assim como a quantidade e a qualidade dos serviços públicos prestados, em decorrência da melhoria de desempenho (ALONSO, 1998).

As medidas de desempenho só fazem sentido se vinculadas a sistemas de avaliação de desempenho institucional e ao planejamento estratégico. Não se trata, portanto, de “medir por medir”, mas sim de medir o que é relevante para a avaliação do desempenho corrente e para a

identificação de tendências com relação ao desempenho futuro, contribuindo deste modo para o planejamento estratégico.

O bom desempenho das organizações governamentais depende da utilização racional dos recursos disponíveis e do alcance das metas prioritizadas no planejamento estratégico. Se a ênfase da avaliação recai meramente na medição (ou nos métodos de custeio), corre-se o risco da organização atingir padrões eficientes na prestação de serviços que têm pouca importância para os usuários ou cidadãos, comprometendo-se a eficácia e a efetividade das atividades que deveriam ser prioritárias para a Administração Pública.

Isto posto, observamos que as mudanças constantes na Administração Pública, à luz da abordagem gerencialista, que busca fundamentalmente a eficiência, demanda que para o êxito do Planejamento Estratégico, existam sistemas de custos estruturados e em funcionamento, de modo a orientar o gestor público na tomada de decisões.

A LRF é hoje o principal instrumento regulador das contas públicas no País, a partir da qual a responsabilização dos gestores por seus atos foi personificada e personalizada, o que exige destes profissionais disciplina, profissionalismo e competência para o exercício do cargo, além da transparência na aplicação dos recursos públicos. As decisões de gasto passaram a ser tomadas de forma mais responsável, as ações exigiram melhor planejamento. A busca pela prevenção de riscos e a aplicação correta do dinheiro público é hoje um imperativo para o exercício da função de gestor na Administração Pública brasileira.

5 ASPECTOS METODOLÓGICOS

5.1 TIPO DE ESTUDO

Trata-se de um estudo de caso retrospectivo, de abordagem qualitativa e exploratória, que objetiva analisar como o sistema de gestão de custos, implantado no Laboratório de Saúde Pública contribuiu no Planejamento Estratégico da organização.

5.2 LÓCUS DA PESQUISA

A pesquisa empírica é realizada no Laboratório Central de Saúde Pública (LACEN), integrante do Sistema Único de Saúde (SUS) e está hierarquicamente vinculado à Superintendência de Vigilância de Proteção da Saúde (SUVISA) da Secretaria de Saúde do Estado da Bahia (SESAB).

O presente estudo foi realizado nesta organização por ser esta uma organização pública da administração direta e ter experimentado o processo da implantação do sistema de apuração de custos, objetivando melhorias no seu planejamento estratégico.

O LACEN foi fundado em setembro de 1915, dedicado à preparação de soro contra a peste bubônica e vacina anti-variolica no Instituto Bacteriológico, Anti-Rábico e Vacinogênico. Houve uma progressiva expansão de exames de análises clínicas e de pesquisas de doenças tropicais, ao tempo em que recebeu as sucessivas denominações de Instituto Oswaldo Cruz e, posteriormente, Instituto de Saúde Pública.

Em 1950, criou-se a Fundação Gonçalo Moniz, com autonomia técnico-científica, administrativa e financeira, cujo objetivo era manter o laboratório para análises clínicas e fornecer soros e vacinas, além de formar pessoal técnico especializado, por meio de estágios, bolsas e ações de cooperação com o governo e outras instituições para realizar campanhas profiláticas e luta contra endemias⁷ e epidemias⁸. O laboratório possuía também uma tipografia com características técnicas mais modernas da época, que funcionava como um verdadeiro núcleo editorial, pois imprimia não só trabalhos científicos do pessoal da Fundação, mas também dezenas de teses e revistas especializadas, como o “Boletim da Fundação Gonçalo Moniz”, a “Gazeta Médica da Bahia” e os “Arquivos do IBIT”, dentre outras. Apesar de não ser um Centro de Pesquisas, trabalharam no laboratório renomados

⁷ Endemia é uma alteração, espacial e temporalmente delimitada, do estudo de saúde-doença de uma população, caracterizada por uma elevação progressiva e descontrolada dos coeficientes de incidência de determinada doença (Rezende, 2004).

⁸ Epidemia é uma doença habitualmente comum entre pessoas de uma região, cuja incidência se prende à ocorrência de determinados fatores locais (Rezende, 2004).

cientistas, como o Dr. Hideyo Noguchi, nascido em 24 de novembro de 1876, ao norte do Japão, um autêntico representante da escola Pausteriana, um serviçal da ciência, responsável por descobertas como as vacinas: Leptospirose, a Doença de Carriín, as Riquetsioses e a própria Febre Amarela.

Atualmente, o LACEN por diagnosticar e controlar os riscos e agravos em Saúde Pública, é o Coordenador da Rede Estadual de Laboratórios de Saúde Pública e referência no diagnóstico de Raiva no Nordeste. Pleiteia junto a Coordenação Geral de Laboratórios do Ministério da Saúde a referência em Hepatite B e C.

5.3 INSTRUMENTOS DE COLETA DE DADOS

O processo de investigação nem sempre reporta o pesquisador às respostas necessárias ou esperadas para a conclusão de sua demanda. Daí, a importância de se instrumentar convenientemente a coleta de dados para assegurar que o conteúdo da resposta informe aquilo que se pretende saber com a pergunta formulada. Com este propósito, foram utilizados como instrumentos de Coleta de Dados, o roteiro de entrevista semi-estruturada (Anexo B), a pesquisa documental, realizada pela autora deste trabalho, nos meses de maio e junho/07, quando também se examinou o Plano Estratégico da Unidade.

Com a finalidade de melhor perceber os pormenores da informação, pretendeu-se utilizar um gravador, no entanto, os entrevistados optaram por não usá-lo, utilizando apenas anotações de campo.

O tipo da entrevista aplicado, a semi-estruturada, segue uma ordem pré-determinada, mas dentro de cada questão é dada liberdade ao entrevistado.

5.4 SUJEITOS DA PESQUISA

Foram sujeitos da pesquisa a direção do LACEN, do período correspondente entre 2001 a 2003, a Coordenação de Acompanhamento e Avaliação do mesmo período, funcionários da Coordenação de Acompanhamento e Avaliação e do setor financeiro.

5.5 PLANO DE ANÁLISE DOS DADOS

Inicialmente, é descrito o processo de implantação do Sistema de Apuração de Custos em Laboratório de Saúde Pública, no período de 2001/ 2003.

Para analisar como o sistema de gestão de custos, implantado no Laboratório de Saúde Pública, contribuiu para o Planejamento Estratégico da organização, é utilizada a análise de conteúdo, baseada nas seguintes categorias: Contribuições do Sistema de Apuração de Custos no processo de elaboração do Planejamento Estratégico; o processo de implantação do planejamento estratégico, o processo de implantação da gestão de custos; sujeitos envolvidos.

A partir do Plano Estratégico do LACEN é feita a análise documental, identificando possíveis contribuições do Sistema de Gestão de Custos na sua elaboração.

6 APRESENTAÇÃO, ANÁLISE E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS

Este capítulo objetiva apresentar e discutir os resultados de como o sistema de gestão de custos contribuiu no processo de Planejamento Estratégico realizado no LACEN, no período 2000 a 2003. Para tanto, inicialmente apresentamos aspectos relativos ao Planejamento Estratégico, tais como: princípios, visão e missão. Posteriormente, discutimos como o sistema de gestão de Custos contribuiu para o Planejamento Estratégico.

6.1 O PLANEJAMENTO ESTRATÉGICO NO LACEN

São apresentados e discutidos aspectos que ficaram evidenciados nas entrevistas com os gestores do LACEN, na época da formulação do Planejamento Estratégico e do Sistema de Apuração de Custos no LACEN, tais como fatores que levaram os gestores a tomarem a iniciativa de realizar o planejamento estratégico:

“... com o Projeto REFORSUS/MS que tinha uma área programática especificamente voltada para laboratório de saúde pública. O Projeto teve por finalidade financiar projetos para conclusão de obras inacabadas, mas condicionava a aprovação à proposição de empreendimento voltado para a modernização gerencial, inclusive os formulários respectivos já traziam uma relação de ações como sugestão...”
(Diretor)

“... a verdade foi um aproveitamento de oportunidade e não por uma necessidade identificada por demanda do laboratório.” (COACOM)

“... recordei que digitei algumas planilhas, tabelas para projeto do REFORSUS. Propostas para financiamento da Qualidade, Planejamento Estratégico e Sistema de Custos...” (servidor público)

Os trechos das entrevistas acima descritos reforçam a influência de organismos internacionais no planejamento de metas sociais e modernização gerencial das organizações públicas. Isso condiz com os relatos de Rivera (1989), quando afirma que o nascimento do planejamento na América Latina era compreendido como instrumento para o desenvolvimento, o qual significa crescimento do produto nacional e aceleração do ritmo. Desenvolvimento significa industrialização, modernização e a racionalidade do cálculo econômico. Os gestores do LACEN observaram no Projeto REFORSUS uma oportunidade

de utilizar o Sistema da Garantia da Qualidade como ferramenta de gestão pois souberam aproveitar, elaborando projetos para financiamento destes.

“...O planejamento estratégico veio posteriormente com ao Sistema da Garantia da Qualidade, facilitado pela mesma empresa consultora do SGQ o que levou a uma abordagem de um PE de empresa privada. Por outro lado, o LACEN-Ba já elaborava Planos de Ação na ótica do planejamento normativo, e com a periodicidade definida pela SESAB. Adotou como marco teórico da qualidade para o planejamento...”
(COACOM)

Do Sistema de Gestão da Qualidade nasceu a necessidade do Planejamento Estratégico, uma vez que a organização estava realizando o planejamento normativo, conforme orientação da SESAB. A crítica ao planejamento normativo configura o ponto de partida do enfoque dos autores Mário Testa e Carlos Matus. Essa crítica centra-se no caráter tecnicista e economicista de enfoque normativo, na sua rigidez interna, na exclusão das variáveis políticas, determinando uma falsa neutralidade metodológica do planejamento normativo.

Com a implantação do Sistema da Garantia da Qualidade, o LACEN avançou para elaboração do planejamento estratégico, tendo início quando a Diretoria apresentou aos Coordenadores as definições estratégicas e as prioridades definidas para a Organização que estavam configuradas no Plano de Ação da Diretoria.

Para a definição de prioridades, o LACEN precisou conhecer o cenário e suas tendências, adequando as ações propostas aos objetivos de potencializar as oportunidades, reduzir e/ou eliminar as ameaças. Os Coordenadores elaboraram seus Programas de Ação e orçamentos, com a participação dos respectivos colaboradores, visando estabelecer as condições para satisfazer as reais necessidades dos clientes. Concluídos esses Programas, estes foram remetidos à Diretoria para que pudessem ser avaliados e aprovados. O Plano e os Programas de Ação tiveram sempre como base o Planejamento Estratégico e os Princípios Filosóficos definidos para a organização.

É por meio da definição da estratégia mestra na formulação do planejamento estratégico, segundo proposta de Testa (1986), para o planejamento da saúde, que se pode ordenar os conteúdos dos trabalhos, constituído pelos diagnósticos administrativo, estratégico e ideológico e pela síntese diagnóstica e suas propostas programático-estratégicas.

O Planejamento Estratégico do LACEN foi elaborado a partir de etapas:

- Definição de elementos permanentes, assim denominados, pois possuem características mais duradouras, não devendo sofrer alterações constantes, e são de responsabilidade da direção.

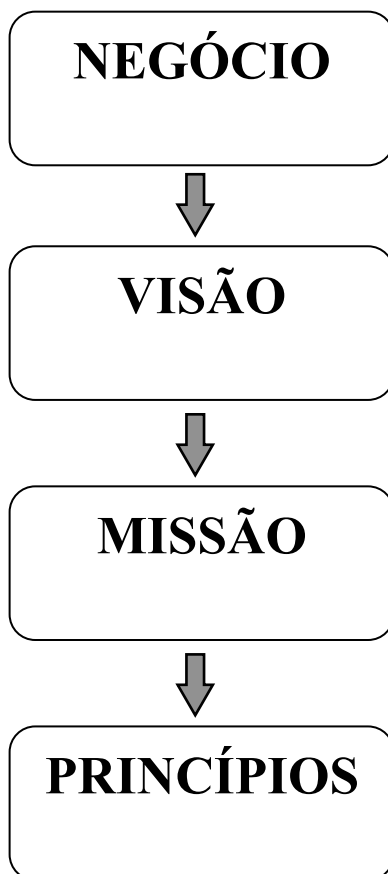


Figura 1 – Componentes do Planejamento Estratégico. LACEN, SSA/Ba, 2000.

A definição do Negócio de uma organização aumenta a sua capacidade de identificar com clareza oportunidades e ameaças, visando, respectivamente, potencializá-las e evitá-las e/ou reduzi-las (Figura 1).

A definição da Visão oferece um mapa do caminho para o futuro e indica diretrizes àqueles que atuam em um determinado negócio, agindo como fator primordial no desenvolvimento do senso de equipe e do comprometimento de todos com os resultados.

A Missão permite que os membros de uma organização desenvolvam um senso comum de oportunidade, direção, significância e realização.

Os Princípios auxiliam num esforço conjunto na busca do sucesso em longo prazo. Ajuda a manter seu sentido de singularidade ao declarar o que é e o que não é importante.

- Definição de elementos mutáveis são aqueles que ficam à mercê do momento em que se encontra. Podem e devem ser acompanhados, mantidos ou revistos periodicamente. Os elementos mutáveis do planejamento devem ser desenvolvidos, também, para utilização das diversas áreas da organização.

Os princípios do LACEN definidos no planejamento estratégico realizado em 2000, foram:

1. Respeito ao direito do cidadão à saúde;
2. Compromisso com os princípios do Sistema Único de Saúde;
3. Ética nas relações interpessoais;
4. Compromisso com o desenvolvimento da qualidade técnico-científica e com a evolução tecnológica;
5. Compromisso permanente com a atualização e desenvolvimento profissional da equipe;
6. Atuação em parceria com todos os integrantes do Sistema de Vigilância da Saúde;
7. Proatividade e resolubilidade;
8. Gestão participativa;
9. Compromisso com a modernização gerencial;
10. Garantia de atendimento com vistas à satisfação dos clientes.;

NEGÓCIO: Gerar informações laboratoriais voltadas para subsidiar o controle de riscos, diagnóstico e controle de agravos em saúde pública.

VISÃO:

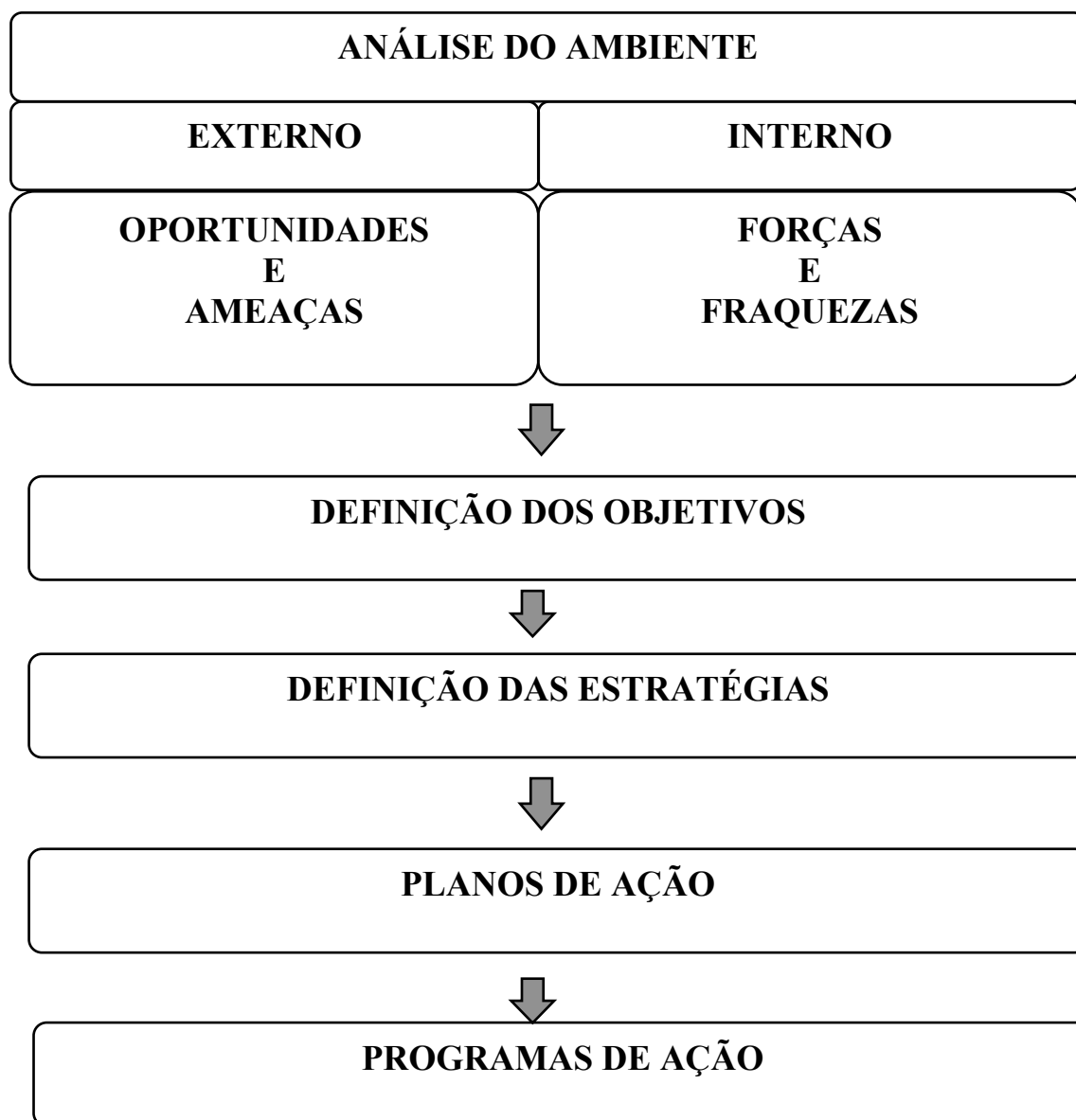
- Ser um laboratório modelo em qualidade técnico-científica e em processos modernos de gestão;
- Ser um laboratório reconhecido pela capacidade de responder de forma proativa às novas demandas de serviços de saúde.

MISSÃO:

- Realizar análises laboratoriais com qualidade, confiabilidade, agilidade e respeito à cidadania, visando gerar informações necessárias à tomada de decisões em vigilância da saúde e definir parâmetros técnico-tecnológicos para o sistema estadual de laboratórios.

Visando ao atendimento dos princípios, ao negócio, à visão e à missão, a estrutura organizacional do LACEN passou por mudanças, quando o período da análise. Atualmente a estrutura organizacional do LACEN possui quatro coordenações e duas assessorias, sendo uma técnica e outra científica.(Anexo A).

Figura 2 – Componentes da Análise do Ambiente. LACEN. SSA/Ba, 2000



A importância da Análise do Ambiente permite que a organização identifique as principais oportunidades e ameaças contidas no ambiente externo, bem como as forças e fraquezas que observamos no ambiente interno. Conhecendo essas variáveis, a organização trabalha para potencializar as oportunidades, reduzir as ameaças e superar as fraquezas, utilizando-se primeiramente das forças identificadas, associando a elas novos elementos auxiliares para a consecução plena do sucesso.

A definição dos Objetivos consiste em oferecer aos integrantes da organização a noção clara do que se pretende com o trabalho proposto. São os “pontos cardeais” da empresa, ou os seus rumos. Com a identificação clara dos objetivos a serem perseguidos, conseguimos potencializar energias, maximizar os resultados e reduzir desperdícios.

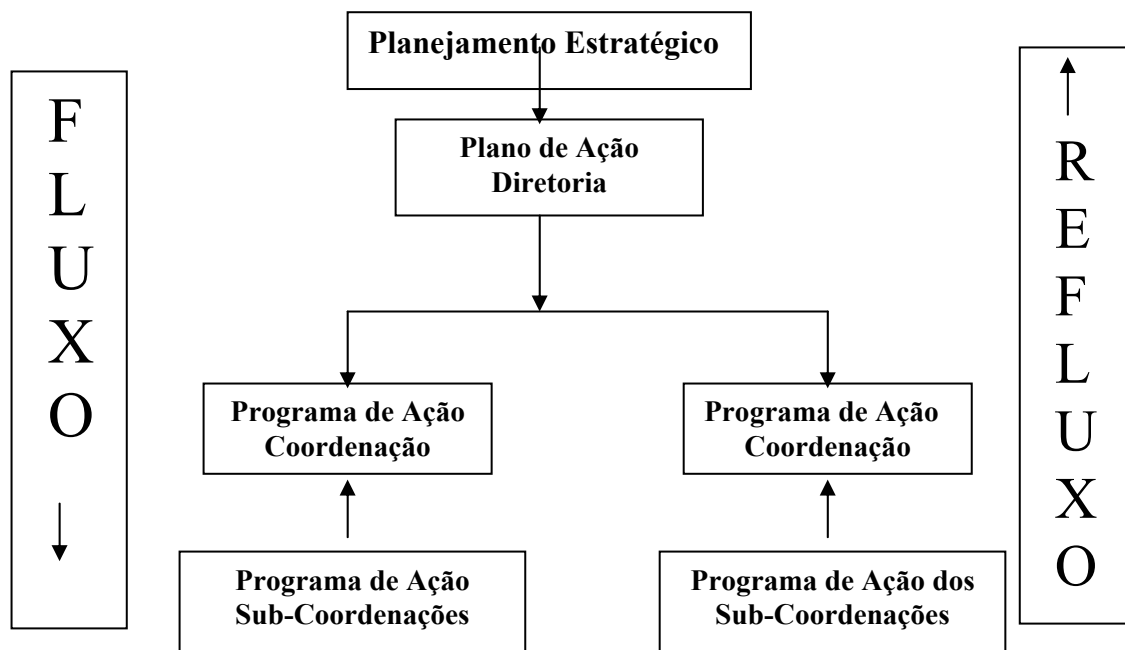
Definir as Estratégias significa determinar “os caminhos” para se atingir os objetivos, e alcançar metas que agreguem e motivem as pessoas envolvidas no processo.

Os instrumentos usados para registrar decisões sobre a execução das ações que compõem as diversas estratégias formuladas por todos os elementos da macroestrutura da Organização são:

- O Plano de Ação, instrumento usado pela Diretoria em que aparecem descritos os dados essenciais para o acompanhamento e a avaliação dos resultados de todo o trabalho a ser executado. Obedece ao fluxo Alta Administração ⇒ Áreas Operacionais. (Anexo F);
- O Programa de Ação, instrumento usado pelas coordenações, complementar e em alinhamento ao Plano de Ação, nos quais são registrados os dados referentes às ações que serão desenvolvidas por cada área da estrutura. Obedece ao fluxo Áreas Operacionais ⇒ Alta Administração. (Anexo G)

Resumidamente podemos considerar :

Figura 3 - Fluxo dos Instrumentos do Planejamento Operacional: o Plano e o Programa de Ação



Fonte: Sistema de Planejamento LACEN. SSA/Ba. 2000

“...Entendo que a gestão de custos revelou a possibilidade de racionalidade administrativa. Se caracterizou também como inovação de instrumento administrativo, conferindo importância a uma área que até então não tinha sua importância reconhecida[...].”
(COACOM)

Reforçado por afirmação na entrevista, a introdução de uma gestão de custos em um órgão da administração pública direta representa uma inovação gerencial.. Nas organizações deste setor não existia, ainda, de forma consolidada, uma cultura organizacional baseada na eficiência das ações governamentais. Nesse sentido, as informações sobre custos poderão fornecer aos gestores públicos importantes subsídios para a tomada de decisões e planejamento das atividades, bem como para a aferição do desempenho das diversas unidades de produção.

“... Para que a Gestão de Custos repercuta no Planejamento Estratégico é necessário aprofundar seu conhecimento, capacitar profissionais e contar com uma política-institucional que valorize os instrumentos de gestão...” (COACOM)

Desta fala se extrai a existência de descolamento entre o Sistema de Planejamento e Custos. O gestor público não está habituado a trabalhar com o conceito de custos. A linguagem é totalmente nova. Para a superação do aspecto cultural, os diversos gestores e usuários deverão conhecer o instrumental de que dispõem. Para tanto, amplo treinamento e divulgação sobre a importância do sistema de custos serão realizados, indicando as suas vantagens e informações gerenciais que poderão ser extraídas.

6.2 PROCESSO DE IMPLANTAÇÃO DA GESTÃO DE CUSTOS NO LACEN

O processo de implantação da gestão de custos no LACEN compreendeu três etapas distintas, nas quais houve participação direta da equipe de direção do LACEN além do apoio operacional da Coordenação de Informática e o acompanhamento do desenvolvimento do projeto sob a responsabilidade da Coordenação de Acompanhamento e Avaliação – COACOM.

6.2.1 Diagnóstico

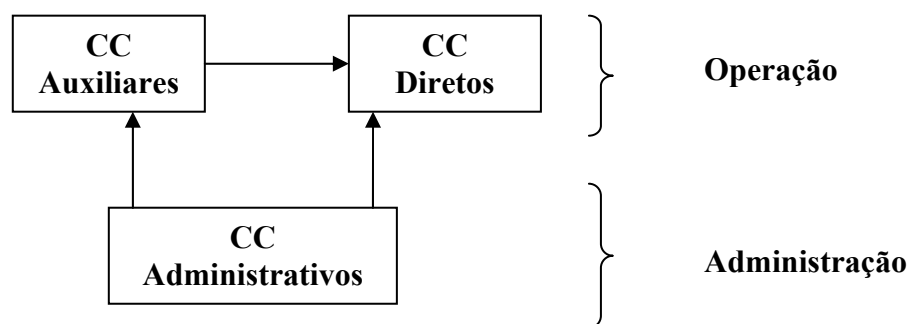
A primeira fase do processo de implantação do sistema de custos se deu com a realização do diagnóstico, que seguiu as etapas:

1. mapeamento das rotinas administrativas e operacionais, processos, produtos e serviços;
2. definição dos Centros de Custos - unidade estrutural onde se deu a operacionalização das receitas e despesas (Anexo B):

Os Centros de Custos possuem a seguinte classificação:

- Diretos: onde são realizadas as atividades diretamente relacionadas a cada produto ou serviço. Podem ser chamados também de “produtivos” ou “operacionais”. Nestes centros de custos, concentram-se os recursos principais da organização.
- Auxiliares: são prestadores de serviços operacionais para os centros de custos diretos. Também chamados de “indiretos”.
- Administrativos: apóiam toda a organização. Não podem ser associados diretamente à produção de bem ou serviço.

Figura 4 – Classificação dos Centros de Custos. LACEN, SSA/Ba. 2001



Fonte: Base de Dados do Sistema de Apuração de Custos. LACEN. SSA/Ba – 2001

3. levantamento das despesas diretas e indiretas (Anexo C):
 - despesas diretas - associadas diretamente à produção
 - despesas indiretas - serviços consumidos em todas as atividades indiscriminadamente.

- definição dos critérios de rateio - servem para alocar os centros de custos auxiliares em centros de custos diretos e alocar as despesas indiretas nos centros de custos.

Destacaram-se alguns aspectos relevantes no processo da definição de critérios:

- Estatística operacional – o sistema operacional utilizado pelo LACEN integrado ao sistema de custos, e que permite a adoção de critérios estatísticos e de produção, a exemplo, o volume das requisições por cada setor para ratear o custo do centro de custo Almojarifado.
- Complexidade de indicadores – são despesas que poderiam ser alocadas de forma precisa, embora necessitassem de um investimento para viabilizá-la. Como exemplo, cita-se o consumo de energia elétrica. O critério de rateio mais correto seria decorrente do estudo demanda instalada, conjugado com a medição do consumo por cada setor. Ocorre que o LACEN não dispõe deste estudo e o benefício que esta precisão de cálculo traria é discutível. A alocação desta despesa pelo critério de espaço útil ocupado por cada centro de custos se mostrou incoerente, então se adicionou a ponderação pelo consumo aparente de energia. (Anexo D)
- Rateio do *over head* (incidência administrativa)
Muitas empresas definem cálculos matemáticos complexos para a absorção do custo por incidência administrativa em cada centro de custo. No caso do LACEN a razão principal da não adoção de um critério mais complexo foi que não é relevante o cálculo de contribuição líquida de cada centro de custos.

6.2.2 Desenvolvimento

1. Desenvolvimento de *software* compatível com SmartLab⁹ - a existência de módulo próprio que facilitou a interface com os demais módulos;
2. Estabelecimento do fluxo das informações - cruzamento de vários módulos do Sistema SmartLab: cadastro geral e financeiro, tesouraria, custos / orçamento, controle de estoque e módulo laboratorial;
3. Critérios e instrumentos de acompanhamento e avaliação - relatórios gerenciais: a) consolidado de receita; b) consolidado de resultados globais; c) consolidado de resultados por centro (produtivo e auxiliar); d) demonstrativo anual de resultados.

⁹ SmartLab – Aplicativo informatizado do módulo laboratorial implantado no LACEN desde 1997

6.2.3 Implantação

1. Instalação do *software* compatível com o SmartLab;
2. Capacitação de recursos humanos;
3. Teste piloto e ajustes necessários

Observamos que o estágio da informatização facilitou o desenvolvimento do projeto que, como era de se esperar, foi exigindo ajustes tanto em aspectos relacionados com o programa de informática quanto com a execução propriamente dita do projeto.

Vários aspectos concorreram para o sucesso. Porém, a implantação do sistema de planejamento estratégico, que vinha se dando em paralelo, e o Programa da Qualidade aliado à discussão sobre os custos laboratoriais promoveram a introdução de uma nova cultura institucional que já mostra reflexos na direção da modernização gerencial. Na entrevista feita a COACOM, afirma que o sistema de custos foi um “instrumento de inovação administrativa”, que alterou a cultura das pessoas em querer gerar menos despesas para a Instituição.

O trabalho de implantação do Sistema de Apuração de Custos foi se desenvolvendo e atingindo a organização como um todo, fazendo perceber o caráter sistêmico de uma organização. A palavra “custo” passou a fazer parte do vocabulário diário, ainda que por vezes confundida com “gastos” ou “despesas”.

Na etapa do diagnóstico, foi crucial a definição dos Centros de Resultado, que entendidos como unidade estrutural onde se dá à operacionalização das receitas e despesas, propiciou agregar novos elementos à discussão sobre o modelo de estrutura funcional da organização que já fora feita no decorrer dos trabalhos de consultoria em Planejamento Estratégico. Os centros de resultados produtivos foram caracterizados como aqueles responsáveis pela execução das atividades-fim (exames/análises) e os centros de resultados auxiliares como unidades administrativas e/ou de atividade laboratorial que subsidiam as atividades dos centros produtivos.

Definidos os centros, o trabalho evoluiu para a identificação das despesas diretas (associadas diretamente à produção de um bem ou serviço) e indiretas (serviços consumidos em todas as atividades indiscriminadamente) e os critérios de rateio para apropriação destas últimas aos centros de resultado.

A segunda etapa correspondeu à viabilização da operacionalização, mas que não seria necessário o desenvolvimento de *software* específico, pois o Sistema SmartLab oferece esta alternativa o que facilitaria inclusive a interface com o controle de estoque e informatização

das atividades laboratoriais. Neste momento se deu, portanto, o primeiro ajuste dos propósitos iniciais que veio a ser a concentração de esforços para a efetivação da apuração sistemática dos custos por centro de resultados para, posteriormente, avançar no detalhamento correspondente à apuração dos custos por procedimentos.

A implantação dos custos por centro de custos implicou incrementar a articulação interna, pois, na perspectiva sistêmica, exigia-se o cruzamento de vários módulos do Sistema SmartLab: cadastro geral e financeiro, tesouraria, custos/orçamento, controle de estoque e módulo laboratorial operados por funcionários de distintas unidades.

Por um lado, o sistema de planejamento, a esta altura já instalado, e o Programa da Qualidade voltaram a convergir para um mesmo ponto, pois, por exemplo, a solicitação de material de um centro de resultado interfere diretamente nos seus custos e pedir, além do necessário, para um determinado período, significa aumento dos custos. A padronização de métodos passou a incorporar um conteúdo administrativo que até então os técnicos de uma maneira geral não chegavam a perceber. Por outro lado, as atividades do almoxarifado foram valorizadas, consolidando o seu papel de responsável pela guarda e conservação de material em quantidade suficiente para manutenção das atividades-fins e auxiliares.

Partindo para o detalhamento, conceituou-se “procedimento” como todo “item de serviço”, ou seja, exame (Biologia Médica) ou determinação (Produtos) constante de uma “ordem de serviço”. Estrategicamente, foram selecionados procedimentos praticados pela Coordenação de Laboratório de Vigilância Epidemiológica (CLAVEP) e um produto cuja análise realizada pela Coordenação de Laboratório de Vigilância Sanitária (CLAVISA) envolve uma série de procedimentos para iniciar a operacionalização de custos por procedimento.

Foi, então, criado um modelo de ficha técnica (Anexo E) cujo preenchimento foi feito pelos executores dos exames ou determinações relacionando todos os materiais empregados (qualidade e quantidade) além do tipo de tecnologia utilizada. Reconhecidas as demais variáveis para a construção do custo por procedimento, restou finalizar o aperfeiçoamento e adaptação do *software* de modo a, considerando a particularidade de um laboratório de saúde pública, agregar as outras despesas diretas e/ou indiretas que incidem sobre o custo.

CONSIDERAÇÕES GERAIS

No setor público os sistemas gerenciais, ainda deixam muito a desejar, o que torna a vida do gestor um sério problema na hora de tomar decisões, considerando-se a complexidade e o volume de informações que circulam atualmente.

Verifica-se cada vez mais a preocupação dos gestores pela utilização correta dos recursos pelas mudanças decorrentes da globalização. Essa postura é sustentada pela aprovação da Lei de Responsabilidade Fiscal, que consolidou o anseio pela moralização do uso da coisa pública, com mudanças, institucional e cultural na gestão dos recursos públicos.

“na definição das metas do Planejamento Estratégico de 2002, utilizando inicialmente algumas análises que o sistema de custos oferecia, ficou decidido o fechamento definitivo do setor de Uroanálise, pois o custo apurado no Centro de Custo Produtivo gerava muitas despesas...” (Diretoria)

A conclusão feita pela análise do referencial teórico e pela análise das informações colhidas durante as entrevistas realizadas com os sujeitos participantes da pesquisa, assim como pelo descrito no Plano Estratégico do LACEN, e no trecho da entrevista acima, constata-se que a implantação do sistema de gestão de custos contribuiu na formulação do planejamento estratégico a partir de 2002, embora este tivesse início por influência de financiamento internacional.

É importante que a organização revise o Planejamento Estratégico de 2000, utilizando-o no sentido de adquirir, rápida e eficientemente, conhecimentos que são vitais para a otimização de suas decisões.

No período entre 2003 e 2005, quando da mudança de Gestor no LACEN, houve uma descontinuidade administrativa, no que se refere à revisão do Planejamento Estratégico, bem como do Sistema de Gestão de Custos. A descontinuidade administrativa é uma das características marcantes do setor público. Infelizmente, essa prática é responsável por desperdício de dinheiro público. Quando mudam os governos, muitas ações tendem a ser interrompidas; por um desejo político de iniciar a gestão sem traços da anterior, ou por mudanças nos cargos dos envolvidos.

Pode-se enumerar, a seguir, algumas vantagens do sistema de Custos:

- Por se tratar de um instrumento de gestão, o LACEN traz em seu bojo conceitos apreendidos da administração do setor privado, tais como: eficiência, eficácia, responsabilização, economicidade etc.
- O sistema possibilita que a organização faça um diagnóstico dos seus custos por centro de custo, o que não seria possível acionando o sistema contábil-orçamentário. No caso do Estado da Bahia, o Sistema de Informações Contábeis e Financeiras – SICOF, fundamentado na Lei 4.320/64, institui normas gerais de direito financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, Municípios e Distrito Federal.
- O sistema é um modelo passível de aplicação em outros laboratórios de saúde pública no país, ou seja, LACEN's de outros estados.
- O sistema possibilita uma avaliação do desempenho da organização e especificamente do gestor, no que diz respeito à eficiência e eficácia de sua gestão.
- O sistema, como instrumento administrativo, trouxe transparência .

Apesar de todos estes benefícios que a Gestão de Custos pode contribuir na elaboração do Planejamento Estratégico do LACEN, o sistema apresenta algumas falhas:

- O sistema não contempla os itens relativos à aquisição de bens permanentes, pois os mesmos são adquiridos diretamente na Administração Central da Secretaria da Saúde, em orçamento próprio.
- O sistema tem como foco somente a informação dos custos por unidade, de acordo com sua estrutura organizacional. As informações relativas aos custos dos procedimentos não são alvo do controle.
- A alimentação das despesas realizadas por centros de custos tem que ser feita de forma manual, digitando os valores em módulo (Tesouraria), tendo em vista que o SICOF, sistema integrado do Governo do Estado, não permite alterações, bem como, não permite interfaceamento entre sistemas.

A credibilidade da informação é condição para que ela seja usada como parâmetro de decisão. A confiabilidade das informações contábeis é um atributo que leva o usuário a aceitar a informação e utilizá-la como base para a elaboração do Planejamento Estratégico da Instituição.

É importante para o LACEN fazer um trabalho de sensibilização, mostrando ao seu grupo de gestores e demais funcionários a importância dos dados fornecidos pelo sistema e

que a análise pormenorizada das informações dos custos pode ser decisiva para averiguar deficiências e ingerências porventura existentes no gasto dos recursos.

É pioneiro no Brasil a iniciativa do LACEN da Bahia de implantar um sistema de controle dos gastos. De nada adianta ter informações se elas sequer são alvo de análise por parte das “pessoas -chave” no processo.

Embora tenha sido comprovada a pouca utilização dessa ferramenta, conforme identificado no Planejamento Estratégico de 2002, cada vez mais caracterizou-se a sensibilidade do gestor quanto a sua importância, como elemento indutor de uma gestão eficiente. O que está faltando, na verdade, é apenas mudança do processo da atual administração no sentido de incentivar a reutilização do Sistema de Gestão de Custos. Somente no final de 2006, revisou-se o Planejamento Estratégico da Unidade, para o período 2006 – 2009, que incluiu nos objetivos de estratégias a retomada da Gestão de Custos.

Não se tem dúvida, portanto, quanto à necessidade de serem implantados sistemas de custos nas organizações públicas. É importante que os gestores públicos envidem esforços no sentido de propiciar condições para essa implantação. No LACEN, é imprescindível que a direção e demais coordenações retomem o sistema de apuração de custos, paralisado desde 2003.

Para tanto, sugere-se que sejam realizados: amplo treinamento e divulgação sobre a importância do sistema de custos, indicando as suas vantagens e informações gerenciais que poderão ser extraídas.

É recomendável aos gestores do LACEN que avancem no estudo e implantem o sistema de custos, possibilitando apuração do custo por procedimento e incrementando a prática do Planejamento Estratégico.

REFERÊNCIAS

AFONSO, Roberto A E. *A Contabilidade gerencial como instrumento de melhoria do desempenho*. 3º Prêmio de Monografia Tesouro Nacional. Brasília, DF. ESAF, 1999, p.513.

_____. *O direcionamento dos recursos públicos para as atividades fins do Estado*. IV Prêmio Tesouro Nacional. Brasília. ESAF, 2000, p.647.

ALDAY, Herman E. Contreras. *Planejamento Estratégico dentro do Conceito de Administração Estratégica*. Revista FAE. Curitiba. V.3. maio/ago 2000.

ALONSO, Marcos. *Custos no serviço público*. Texto para discussão da ENAP. Brasília, 1998.

ANGÉLICO, João. *Introdução à Contabilidade Pública*. 8. ed. São Paulo: Atlas. 1994.

ANSOFF, H.Igor. *Do Planejamento Estratégico à Administração Estratégica*. São Paulo. Atlas. 1990.

AZEVEDO, Maria Gorete Araújo Sousa de, *Custos na Administração Pública: Estudo de Caso na Secretaria da Fazenda do Estado do Ceará*. Tese de Mestrado Profissional em Controladoria. UFCE Fortaleza, 2005.

BARBALHO, Célia Regina. *Planejamento Estratégico para Unidades de Informação*. São Paulo. Polis. 1995.

BARDIN, Lawrence. *Análise de conteúdo*. Lisboa : Persona Edições, 1977.

BRASIL, *Constituição Federativa do Brasil*, 1988.

BRASIL, ESCOLA NACIONAL DE SAÚDE PÚBLICA-ENAP. *Gestão de Custos no Setor Público*. Texto para Discussão 41. Brasília. 2001

BRASIL, *LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL*. Lei Complementar nº 101 de 04 de maio 2000.

BRASIL. *Lei 4.320 de 17 de março de 1964*.

BRESSER, Pereira. *Gestão do setor público: estratégia e estrutura para um novo estado*. In: *Reforma do Estado e administração gerencia.*, Org. Bresser Pereira, Luiz Carlos & Spink, Peter., 4. ed. Rio de Janeiro. Ed.Fundação Getúlio Vargas, 2001.

_____. *Da administração pública burocrática à gerencial*. In. *Reforma do Estado e administração gerencia.* Org. Bresser Pereira, Luiz Carlos & Spink, Peter., 4. ed. Rio de Janeiro. Ed.Fundação Getúlio Vargas, 2001.

CADERNO DE SAÚDE PÚBLICA, Rio de Janeiro: volume 5, número 4, p. 470-471, out/dez, 1989

CADERNO DE SAÚDE PÚBLICA, Rio de Janeiro: volume 6, número 2, p.129-153, abr/jun, 1990.

CADERNO DE SAÚDE PÚBLICA, Rio de Janeiro: volume 7, número 1, p.26-44, jan/mar, 1991.

CARDOSO DE MELO, João Manoel. *O Capitalismo tardio*. 3.ed. São Paulo: Ed. Brasiliense, 1984.

CARDOSO, Fernando Henrique. *As idéias e seu lugar: ensaios sobre as teorias de desenvolvimento*. Petrópolis: Vozes, 1980.

CASTRO, Róbison Gonçalves de; GOMES, Luciano de Souza. *AFO administração financeira e orçamentária*. 5. ed. Brasília, 2001

CATELLI, Armando e Outros. In: *Congresso Internacional de Custos, 7 e Congresso da Associação Espanhola de Contabilidade Diretiva, 2* – Leon, Espanha, julho/2001.

CAMPOS, GWS. 2000-a. *Um método para a análise e co-gestão de coletivos: a constituição do sujeito, a produção de valor de uso e a democracia em instituições: O Método da Roda*. São Paulo. Hucitec, 2000.

CERTO, Samuel; PETER. J.Paul. *Administração Estratégica*. São Paulo. Makron Books. 1993.

DRUKER, Peter F. *Administrando para o futuro*. Tradução de Nivaldo Montingelli Jr. Pioneira. São Paulo. 1992.

FAGUNDES, Alessandra Pinto; CRESPO, Isabel Merlo. *Planejamento Estratégico: Propostas em Sistemas de Informação e Bibliotecas no Brasil*. In *Proceedings XIX Congresso Brasileiro de Biblioteconomia e Documentação* 1 Centro de eventos da PUCRS.2000.

FALCÃO, Mário & Abe. *Qualidade e participação na Administração Pública Federal – Novos critérios para a avaliação da gestão pública*. Brasília, 1997. Disponível em www.tcu.gov.br. Acesso em 01 jun 2005.

FERREIRA, Aracéli; COELHO, Fabiano; DUTRA, René; CARDOSO, Ricardo. *Trabalho apresentado Congresso Brasileiro de Contabilidade*, 16 maio/2001.

GASPARINI, Diógenes. *Direito Administrativo*. 5.ed. São Paulo. Saraiva. 2000.

HORNGREN, Charles T., e outros. *Contabilidade de custos*. Tradução de “Cost accounting”, por José Luiz Paravato. 9. ed. Rio de Janeiro: LTC, 2000. p.2.

IUDÍCIBUS, Sérgio. *Teoria da Contabilidade*. 5. ed. São Paulo: Atlas, 1997, p.19.

LUCCHESI, Patrícia T R. Artigo - *Equidade na Gestão descentralizada do SUS: desafios para a redução de desigualdades em saúde*. Departamento de Ciências Sociais, ENSP/FIOCRUZ.

MARTINS, Eliseu. *Contabilidade de Custos*. 4. ed. São Paulo: ATLAS, 1990.

MATUS, Carlos. *Estratégia y Plan*. 2. ed. México Siglo XXI, 1978.

_____. *Planificación, Libertad y Conflicto*. Cuadernos de IVEPLAN nº 1. Caracas, 1981.

MAXIMINIANO, Antonio Cesar Amaru. *Introdução à Administração*. São Paulo. 5.ed. Atlas. 2000.

MEIRELLES, Hely Lopes. *Direito Administrativo brasileiro*. 28 ed. São Paulo. Malheiros, 2003.

MENDES, Vera Lúcia Peixoto Santos. *Inovação gerencial na administração pública: um estudo na esfera municipal no Brasil*. Tese de Doutorado, Escola de Administração na Universidade Federal da Bahia. 2000.

MINTZBERG, H.; AHLSTRAND, B.; LAMPEL, J. *Safári da Estratégia. Um Roteiro pela Selva do Planejamento Estratégico*. Rio Grande do Sul. Bookman Companhia. 2000.

NASSUNO, Marianne; LEMOS, Chélen; BRAGA, Eugênio; COUTINHO, Gustavo. *Texto para discussão da ENAP*, 2001. Disponível em www.enap.org.br. Acesso em 01 jun 2005.

OLIVEIRA, Djalma de Pinho Rebouças. *Estratégia Emresarial: uma abordagem empreendedora*. São Paulo. Atlas. 1994.

_____. *Excelência na Administração Estratégica: a competitividade para administrar o futuro das empresas*. São Paulo, Atlas, 1997.

_____. *Planejamento Estratégico: conceitos, metodologia, práticas*. São Paulo. 12.ed. Atlas. 1998.

PAIM, J. S. *O movimento pelo planejamento de saúde na América Latina*. Revista Baiana Saúde Pública. Rio de Janeiro, volume 10, número 1, p.46-52, 1983.

PEDRO, José Maria. *Balanced Scorecard (BSC) no Setor Público*. Artigo disponível em www.srsdocs.com/artigos. Acesso em 20 ago 2007.

REZENDE, Joffre M. de. *Reproduzido do livro Linguagem Médica*, 3. ed. Goiás. AB Editora e Distribuidora de Livros Ltda, 2004

RIBEIRO, Sheila Maria Reis. *Controle interno e paradigma gerencial*. Texto para discussão n.17, Brasília. ENAP, 1997.

SILVA, C. *Gestão Estratégica de Custos: O Custo Meta na Cadeia de Valor*. 2.ed. Revista FAE. 1999.

STONER. James A.F.; FREEMAN. R. Edward. *Administração*. São Paulo. Prentice Hall do Brasil. 1992.

TESTA, Mário. *Pensar em salud*. Buenos Aires, 1985. Mimeo.

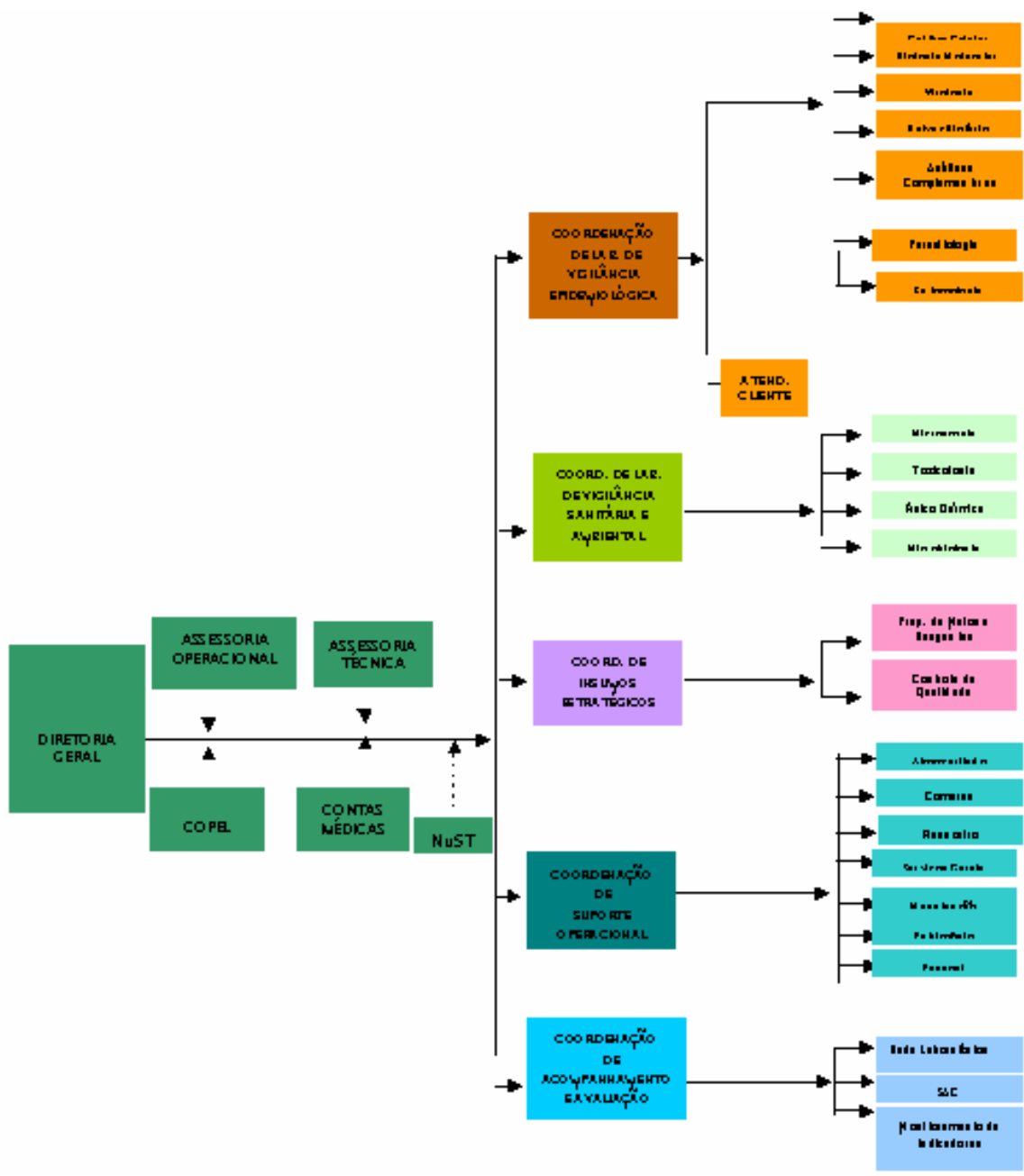
_____. *Pensamiento Estratégico, Lógica de Pragramación, Estratégia y Programación*. Buenos Aires. 1986. Mimeo.

URIBE RIVERA, F. Javier. *Os determinantes históricos do planejamento de saúde na América Latina*. Dissertação de Mestrado. IMS-UERJ, 1982.

VERGARA, Sylvia Constant. *Métodos de pesquisa em administração*. São Paulo: Atlas, 2006

SILVEIRA, Fernando Henrique N. *Eficiência e eficácia, produtividade: Que critério adotar*. Disponível em: <http://www.institutomvc.com.br>. Acesso em: 11 março 2006.

ANEXOS



ANEXO B – Classificação Centro de Custo

C. Custo	Produtivo	Auxiliar	Administrativo
Diretoria			X
CSO			X
Almoxarifado		X	
Financeiro			X
Serviços Gerais			X
Manutenção			X
Copel			X
Compras			X
Patrimônio			X
CLAVEP	.	X	.
Recepção pacientes		X	
Recepção amostras		X	
Expedição de laudos		X	
Serviço social			X
Coleta		X	
Preparação de amostras		X	
Micologia	X		
Virologia	X		
Raiva/Biotério	X		
Micobacteriologia	X		
Cultivo Celular	X		
Biologia Molecular	X		
Análises Complementares	X		
Parasitologia	X		
Entomologia	X		
CLAVISIA	.	.	.
Laboratórios-Clavisa	.	.	.
Microscopia	X		
Toxicologia	X		
Físico Química	X		
Microbiologia	X		
Cood.de Insumos Estratégicos	.	.	.
Prep.: meios e reagentes		X	
CQE	X		
COACOM	.	.	.
Rede Laboratórios			X
SAC			X
Monitoramento de Indicadores			X
Informática			X
ASTECC	.	.	X
Assessoria Operacional			X
Contas Médicas			X
NUST			X

Fonte: Sistema de Custos do LACEN - 2001

ANEXO C – DESPESAS DIRETAS E INDIRETAS

Conta	Classificação				Critério de Alocação
	Diretos	Indiretor	Fixos	Variáveis	
Receitas e convênios					
SUS					N/A
SESAB					N/A
Convênio					N/A
Gastos gerenciáveis					
Materiais					
Biotério	X			X	Direto ao C.C.
Escritório	X			X	Direto ao C.C.
Fardamento	X			X	Direto ao C.C.
Laboratório	X			X	Direto ao C.C.
Limpeza	X			X	Direto ao C.C.
Manutenção	X			X	Direto ao C.C.
Utilidades					
Água		X	X		Área útil (m2)
Luz		X	X		Área útil (m2)
Telefone		X	X		N. pessoal ponderado
Gazes		X	X		N. pessoal ponderado
Viagens e transportes					
Diárias	X			X	Direto ao C.C.
Locomoção	X			X	Direto ao C.C.
Serviços de terceiros					
Manut. de equipamentos		X	X		Direto ao C.C.
Diversos - PJ		X	X		Direto ao C.C.
Gerais (Miúdos)		X	X		Direto ao C.C.
Obrig Tribut. Contrib.		X	X		Direto ao C.C.
Gastos não gerenciáveis					
Pessoal					
Remuneração	X		X		Direto ao C.C.
Produtividade	X			X	Direto ao C.C.
Utilidades					
Água		X	X		Área útil (m2)
Luz		X	X		Área útil (m2)
Telefone		X	X		N. pessoal ponderado
Gases		X	X		N. pessoal ponderado
Serviços Terceiros					
Segurança		X	X		Área útil (m2)
Manutenção		X	X		Área útil (m2)
Gerais		X	X		Direto ao C.C.
Higienização e Limpeza		X	X		Área útil (m2)

Fonte: Sistema de Custos do LACEN, 2001

ANEXO D - RATEIO DE DESPESAS INDIRETAS

Centro de Resultado	Coordenação	M²	%	Consumo aparente do Lacen		Consumo aparente do Lacen ajustado		M² Ponderada		% Ponderada	
				água	luz	água	luz	água	luz	água	luz
Almoxarifado	Diretoria	170,67	8%	baixo	médio	baixo	médio	42,67	85,34	3%	6%
Bacteriologia	Clavep	93,00	4%	médio	alto	médio	alto	46,5	93	4%	6%
Bioquímica	Clavep	51,80	2%	alto	alto	alto	alto	51,8	51,8	4%	3%
Biotério	Clavisa	462,20	21%	alto	médio	alto	médio	462,2	231,1	35%	15%
Central Lavagem	Clavisa	86,02	4%	alto	alto	alto	alto	86,02	86,02	7%	6%
Coacom-Coord.Geral	Coacon	17,40	1%	zero	médio	baixo	médio	4,35	8,7	0%	1%
CSO	Cso	8,12	0%	zero	médio	baixo	médio	2,03	4,06	0%	0%
CLAVEP	Clavep	6,90	0%	zero	médio	baixo	médio	1,73	3,45	0%	0%
Coleta	Clavep	68,87	3%	baixo	médio	baixo	médio	17,22	34,43	1%	2%
Copel	Diretoria	16,74	1%	zero	médio	baixo	médio	4,19	8,37	0%	1%
ASTECC	Astec	12,90	1%	zero	médio	baixo	médio	3,23	6,45	0%	0%
CLAVISAA	Clavisa	24,80	1%	zero	médio	baixo	médio	6,2	12,4	0%	1%
COEE	Clavep	25,45	1%	baixo	alto	baixo	alto	6,36	25,45	0%	2%
Diretoria	Diretoria	37,22	2%	zero	médio	baixo	médio	9,31	18,61	1%	1%
Exped.Laudos	Clavep	12,40	1%	zero	médio	baixo	médio	3,1	6,2	0%	0%
Financeiro	Diretoria	12,90	1%	zero	médio	baixo	médio	3,23	6,45	0%	0%
FQ-Alim.Água	Clavisa	82,84	4%	médio	alto	médio	alto	41,42	82,84	3%	5%
FQ-Medic.Saneantes	Clavisa	46,39	2%	baixo	médio	baixo	médio	11,6	23,2	1%	2%
Hematologia	Clavep	51,80	2%	alto	médio	alto	médio	51,8	25,9	4%	2%
Informática	Coacon	12,90	1%	zero	médio	baixo	médio	3,23	6,45	0%	0%
Manutenção	Cso	12,40	1%	zero	médio	baixo	médio	3,1	6,2	0%	0%
MB-Alim.água	Clavisa	66,33	3%	baixo	alto	baixo	alto	16,58	66,33	1%	4%
MB-Medic.Saneantes	Clavisa	27,02	1%	baixo	alto	baixo	alto	6,76	27,02	1%	2%
Micobacteriologia	Clavep	60,55	3%	médio	alto	médio	alto	30,28	60,55	2%	4%
Micologia	Clavep	31,60	1%	baixo	alto	baixo	alto	7,9	31,6	1%	2%
Parasitologia	Clavep	85,99	4%	alto	médio	alto	médio	85,99	43	7%	3%
Pessoal	Cso	12,90	1%	zero	médio	baixo	médio	3,23	6,45	0%	0%
Prep.Amostras	Clavep	19,03	1%	baixo	médio	baixo	médio	4,76	9,52	0%	1%
Prep.Meios e Reagentes	Clavisa	59,24	3%	alto	alto	alto	alto	59,24	59,24	4%	4%
Raiva	Clavisa	30,34	1%	baixo	médio	baixo	médio	7,59	15,17	1%	1%
Recep.Amostras	Clavep	18,70	1%	pequeno	médio	baixo	médio	4,68	9,35	0%	1%
Recep.de Pacientes	Clavep	52,75	2%	zero	médio	baixo	médio	13,19	26,38	1%	2%
Recursos Humanos	Diretoria	111,02	5%	zero	médio	baixo	médio	27,76	55,51	2%	4%
Saúde do Trabalhador	Diretoria	8,12	0%	zero	médio	baixo	médio	2,03	4,06	0%	0%
Serviço Social	Cso	10,02	0%	zero	médio	baixo	médio	2,51	5,01	0%	0%
Serviços Gerais	Cso	25,00	1%	alto	alto	alto	alto	25	25	2%	2%
Sorologia	Clavep	154,67	7%	médio	alto	médio	alto	77,34	154,67	6%	10%
Toxicologia	Clavisa	38,14	2%	médio	médio	médio	médio	19,07	19,07	1%	1%
Uroanálise	Clavep	16,67	1%	baixo	médio	baixo	médio	4,17	8,34	0%	1%
Virologia	Clavep	58,80	3%	alto	alto	alto	alto	58,8	58,8	4%	4%
Total		2.200,61	100%					1.318,09	1.511,46	100%	100%

Fonte: Sistema de Custos do LACEN - 2001

ANEXO E - FICHA TECNICA DE PROCEDIMENTO

PROCEDIMENTO	CÓDIGO PROC.	AUT.	REL.	MATERIAL	CÓDIGO	COMPRA	CONSUMO	QTD.	OBS
COLORAÇÃO DE GRAM	BACTERIO	M	R	VIOLETA DE METILA	801	L	ML	0,25	RATEIO
COLORAÇÃO DE GRAM	BACTERIO	M	R	ALCOOL METÁLICO	615	L	ML	0,25	RATEIO
CULT URINA C/CONT. COLONIA - nv.1	UQA	M	R	MEIO AGAR SANGUE	3038	PLACA	PLACA	1	MC
CULT URINA C/CONT. COLONIA - nv.1	UQA	M	R	MEIO AGAR MAC CONKEY	2957	PLACA	PLACA	1	MC
CULT URINA C/CONT. COLONIA - nv.2	UQA	M	R	MEIO AGAR SANGUE	3038	PLACA	PLACA	1	MC
CULT URINA C/CONT. COLONIA - nv.2	UQA	M	R	MEIO AGAR MAC CONKEY	2957	PLACA	PLACA	1	MC
CULT URINA C/CONT. COLONIA - nv.2	UQA	A	R	PAINEL MICRO SCAN	1669/1923	UN	UN	1	
CULT URINA C/CONT. COLONIA - nv.2	UQA	M	O	ALÇA CALIBRADORA	942	UN	UN	1	
CULT.DE FEZES - NV.1	COPR	M	R	MEIO AGAR MAC CONKEY	2957	PLACA	PLACA	2	MC
CULT.DE FEZES - NV.1	COPR	M	R	MEIO SS	2976	PLACA	PLACA	2	MC
CULT.DE FEZES - NV.1	COPR	M	R	MEIO CALDO TETRATIONATO	2965	TUBO	TUBO	1	MC
CULT.DE FEZES - NV.2	COPR	M	R	MEIO AGAR MAC CONKEY	2957	PLACA	PLACA	2	MC
CULT.DE FEZES - NV.2	COPR	M	R	MEIO SS	2976	PLACA	PLACA	2	MC
CULT.DE FEZES - NV.2	COPR	M	R	MEIO CALDO TETRATIONATO	2965	TUBO	TUBO	1	MC
CULT.DE FEZES - NV.2	COPR	M	R	MEIO KLIGERS	2959	TUBO	TUBO	10	até esta quantidade
CULT.DE FEZES - NV.2	COPR	M	R	MEIO CITRATO	2952	TUBO	TUBO	10	até esta quantidade
CULT.DE FEZES - NV.2	COPR	M	R	MEIO ACETATO	300	TUBO	TUBO	10	até esta quantidade
CULT.DE FEZES - NV.2	COPR	M	R	MEIO UREIA	3011	TUBO	TUBO	10	até esta quantidade
CULT.DE FEZES - NV.2	COPR	M	R	MEIO LISINA	2956	TUBO	TUBO	10	até esta quantidade
CULT.DE FEZES - NV.2	COPR	M	R	MEIO MALONATO	2966	TUBO	TUBO	10	até esta quantidade
CULT.DE FEZES - NV.2	COPR	M	R	MEIO MULLER HINTON	2953	PLACA	PLACA	1	
CULT.P/BACILO DIFTÉRICO	CDIF	M	R	MEIO PAI	3047	TUBO	TUBO	12	quantidade ou mais
CULT.P/BACILO DIFTÉRICO	CDIF	M	R	MEIO TELURITO	3053	PLACA	PLACA	4	até esta quantidade
CULT.P/BACILO DIFTÉRICO	CDIF	M	R	MEIO PISU	3048	TUBO	TUBO	10	quantidade ou mais
CULT.P/BACILO DIFTÉRICO	CDIF	M	R	MEIO SERIE HISS UREIA	3052	TUBO	TUBO	5	até esta quantidade
CULT.P/BACILO DIFTÉRICO	CDIF	M	R	MEIO SERIE HISS GLICOSE	3049	TUBO	TUBO	5	até esta quantidade
CULT.P/BACILO DIFTÉRICO	CDIF	M	R	MEIO SERIE HISS MALTOSE	3050	TUBO	TUBO	5	até esta quantidade
CULT.P/BACILO DIFTÉRICO	CDIF	M	R	MEIO SERIE HISS SACAROSE	3051	TUBO	TUBO	5	até esta quantidade
CULT.P/BACILO DIFTÉRICO	CDIF	M	R	MEIO CALDO NITRATO	3016	TUBO	TUBO	5	até esta quantidade
CULT.P/BACILO DIFTÉRICO	CDIF	M	R	MEIO BASE MI	3040	PLACA	PLACA	1	
CULT.P/BACILO DIFTÉRICO	CDIF	M	O	ANTI TOXINA DIFTÉRICA	3061	ML	ML	2	
CULT.P/BACILO DIFTÉRICO	CDIF	M	O	SORO CARNEIRO	3054	ML	ML	2	
CULT.P/GERME NO LIQUOR - nv.1	LCR	M	R	MEIO AGAR CHOCOLATE	3036	PLACA	PLACA	3	Média
CULT.P/GERME NO LIQUOR - nv.1	LCR	M	R	MEIO AGAR SANGUE	3038	PLACA	PLACA	1	Média
CULT.P/GERME NO LIQUOR - nv.1	LCR	M	R	MEIO HTM	3046	TUBO	TUBO	2	Média
CULT.P/GERME NO LIQUOR - nv.1	LCR	M	R	MEIO AGAR MAC CONKEY	2957	PLACA	PLACA	1	
CULT.P/GERME NO LIQUOR - nv.2	LCR	M	R	MEIO AGAR CHOCOLATE	3036	PLACA	PLACA	3	
CULT.P/GERME NO LIQUOR - nv.2	LCR	M	R	MEIO AGAR SANGUE	3038	PLACA	PLACA	1	
CULT.P/GERME NO LIQUOR - nv.2	LCR	M	R	MEIO HTM	3046	TUBO	TUBO	2	
CULT.P/GERME NO LIQUOR - nv.2	LCR	M	R	MEIO AGAR MAC CONKEY	2589	PLACA	PLACA	1	
CULT.P/GERME NO LIQUOR - nv.2	LCR	M	R	MEIO CTA GLICOSE	3042	TUBO	TUBO	1	
CULT.P/GERME NO LIQUOR - nv.2	LCR	M	R	MEIO CTA MALTOSE	3044	TUBO	TUBO	1	
CULT.P/GERME NO LIQUOR - nv.2	LCR	M	R	MEIO CTA FRUTOSE	3041	TUBO	TUBO	1	
CULT.P/GERME NO LIQUOR - nv.2	LCR	M	R	MEIO CTA LACTOSE	3043	TUBO	TUBO	1	
CULT.P/GERME NO LIQUOR - nv.2	LCR	M	R	DISCO OPTOQUINA	2616	UN	UN		

Fonte: Sistema de Custos do LACEN - 2001

ANEXO F – Plano de Ação do LACEN

LABORATÓRIO CENTRAL	
PLANO DE AÇÃO	PERÍODO :
ÁREA :	DATA :
RESPONSÁVEL :	REVISÃO :

MISSÃO

--

ÁREA	OBJETIVO	ESTRATÉGIAS	RESP./ APOIO	PRAZO INICIAL	PRAZO FINAL

ESTRUTURA

--

SISTEMA DE COMUNICAÇÃO

TIPO DE REUNIÃO	PARTICIPANTES	PERIODICIDADE	OBJETIVO

ANEXO G- PROGRAMA DE AÇÃO DO LACEN

LABORATÓRIO CENTRAL	
PROGRAMA DE AÇÃO	PERÍODO :
ÁREA :	DATA :
RESPONSÁVEL :	REVISÃO :

MISSÃO

--

RESULTADOS ESPERADOS	META (quantidade / valor)	FONTE DE VERIFICAÇÃO	PRAZOS			RESPONSÁVEL/ APOIOS
			INICIAL	FINAL	REAL	

ESTRUTURA DE PESSOAL

--

SISTEMA DE COMUNICAÇÃO

TIPO DE REUNIÃO	PARTICIPANTES	PERIODICIDADE	OBJETIVO

Fonte: Planejamento Estratégico do LACEN

ROTEIRO DE ENTREVISTA

Entrevistada: Ex-diretora do LACEN

Dia: 15.06.2007

Horário: 9:00 horas

Local: residência da entrevistada

Entrevistada: Ex-Coordenadora de Acompanhamento e Avaliação do Lacen

Dia: 19.06.2007

Horário: 9:00 horas

Local: Administração Central da SESAB

Entrevistada: Funcionária do Setor Financeiro

Dia: 19/07/2007

Horário: 9:00 horas

Local: LACEN

Entrevistada: Ex-Funcionária da COACOM

Dia: 19/07/2007

Horário: 9:00 horas

Local: LACEN

1. Quando e como surgiu a proposta de implantar um sistema de gestão de custos no Lacen.
2. A Senhora tinha alguma informação sobre gestão de custos elaborados em saúde pública?
3. Se sim em qual Unidade?
4. Quais foram as fases que precederam a implantação do sistema de apuração de custos?
5. Quais foram os profissionais (Lacen e externos) envolvidos?
6. Comente a importância desta gestão de custos no planejamento estratégico do Lacen?