Universidade de Aveiro Instituto Superior de Contabilidade e
Ano 2019 Administração da Universidade de Aveiro

CRISTIANA MARISA DA FONSECA AFONSO

Relatório de estágio no Centro Hospitalar do Baixo Vouga, E.P.E.: Ênfase na utilização do *tableau de bord na performance* de gestão

Universidade de Aveiro Instituto Superior de Contabilidade e
Ano 2019 Administração da Universidade de Aveiro

CRISTIANA MARISA DA FONSECA AFONSO

Relatório de estágio no Centro Hospitalar do Baixo Vouga, E.P.E.: Ênfase na utilização do *tableau de bord* na *performance* de gestão

Relatório de estágio apresentado à Universidade de Aveiro para cumprimento dos requisitos necessários à obtenção do grau de Mestre em Contabilidade – Ramo Auditoria, realizado sob a orientação científica de Jorge Pedro do Vale Martins, Professor Adjunto Convidado do Instituto Superior de Contabilidade e Administração da Universidade de Aveiro.

“Não tenhamos pressa, mas não percamos tempo.”

José Saramago

o júri

Presidente	Professora Doutora Carla Manuela Teixeira de Carvalho Professora Adjunta, Universidade de Aveiro
Vogal – Arguente Principal	Doutor Rui Manuel da Costa Robalo Professor Coordenador, Instituto Politécnico de Santarém
Vogal - Orientador	Mestre Jorge Pedro do Vale Martins Professor Adjunto Convidado, Universidade de Aveiro

agradecimentos

Em primeiro lugar, ao CHBV por me ter permitido realizar o estágio na instituição e por me ter acolhido calorosamente durante esse período. Ao Doutor Francisco Picado pela constante preocupação demonstrada, ao Doutor Paulo Diz, orientador do estágio, por todos os conhecimentos que me transmitiu e a toda a sua equipa, por toda a estima e disponibilidade que tiveram para comigo.

Ao meu orientador, Professor Jorge Martins, por toda a confiança que depositou em mim, também, enaltecer-lhe todo o conhecimento, apoio, ânimo e coragem que me transmitiu para poder terminar este percurso.

Aos meus colegas de mestrado pela entreajuda e partilha de conhecimentos e aos meus amigos, pela compreensão das minhas ausências.

Não poderia terminar sem deixar o maior agradecimento de todos, que é à minha família. Por toda a força e confiança, toda a paciência nos meus momentos mais exaustivos e a compreensão por ter de abandonar mais cedo os almoços de família.

A vós, muito obrigada.

palavras-chave *Tableau de Bord,* Contabilidade de Gestão, *Performance,* Hospitais EPE.

resumo

O presente relatório de estágio foi elaborado no âmbito da realização do estágio curricular nos serviços financeiros do Centro Hospitalar do Baixo Vouga, E.P.E. (CHBV), integrado no Mestrado de Contabilidade e Auditoria do Instituto Superior de Contabilidade e Administração da Universidade de Aveiro. O Serviço Nacional de Saúde (SNS) tem vindo a sofrer diversas reformas, sobretudo a empresarialização dos hospitais ocorrida em 2002. Num contexto de crise socioeconómica sentida em Portugal nos últimos anos, ocorreram acréscimos no controlo dos gastos e limitações orçamentais nos hospitais públicos, obrigando a que estas entidades estejam mais preocupadas com a eficiência e eficácia da gestão dos recursos disponíveis. Os hospitais EPE, como forma de solucionar as dificuldades financeiras sentidas, sem colocar em causa o nível de qualidade dos serviços prestados, procuram adotar novos instrumentos de gestão que permitam a monitorização, a avaliação e o apoio à tomada de decisão. Um instrumento de gestão adequado é um contributo para a tomada de decisão. Neste contexto, e apoiado na revisão da literatura, procurou-se estudar a utilização de ferramentas de gestão privada no setor público com uma maior ênfase no modelo implementado no CHBV, o *tableau de bord.*

keywords Tableau de Bord, Management Accounting, Performance, Hospitals EPE.

abstract

This internship report was prepared as part of the curricular internship in the financial services of the Centro Hospitalar do Baixo Vouga, E.P.E. (CHBV), integrated in the Master of Accounting and Auditing of the Instituto Superior de Contabilidade e Administração da Universidade de Aveiro. The National Health Service (SNS) has been undergoing several reforms, especially the hospitalization of hospitals that took place in 2002. In a context of socioeconomic crisis felt in Portugal in recent years, there were increases in the control of spending and budgetary limitations in public hospitals, forcing that these entities are more concerned with the efficiency and effectiveness of the management of available resources. Hospitals EPE, as a way of solving financial difficulties, without compromising the quality of services provided, seek to adopt new management tools that allow monitoring, evaluation and decision-making support. An appropriate management tool is a contribution to decision making. In this context, and supported by the literature review, we sought to study the use of private management tools in the public sector with a greater emphasis on the model implemented in CHBV, the tableau de bord.

Índice

Índice de Tabelas iii
Índice de Figuras iii
Abreviaturas v
Siglas vi
Introdução 1
CAPÍTULO I – Apresentação da entidade e enquadramento no sistema de saúde em Portugal 3
1.1 Apresentação da entidade 3
1.1.1 Posicionamento estratégico 5
1.1.2 Oferta de serviços 9
1.1.3 Estrutura organizacional 11
1.1.4 Recursos humanos 13
1.2 Enquadramento da entidade no sistema de saúde em Portugal 14
1.2.1 Serviço Nacional de Saúde (SNS) 15
1.2.2 Empresarialização hospitalar: os hospitais EPE 16
1.2.2.1 Os hospitais EPE 18
1.2.3 Contratualização dos hospitais EPE 20
1.2.3.1 Contrato-programa 20
1.2.4 Centros de Responsabilidade Integrados (CRI) 22
CAPÍTULO II – Revisão da literatura 23
2.1 Contabilidade de gestão no setor hospitalar em Portugal 23
2.1.1 Plano de contabilidade analítica dos hospitais 24
2.2 Transição do POCMS para o SNC-AP 28
2.3 Avaliação do desempenho nos hospitais 30
2.3.1 Alguns modelos de avaliação do desempenho 33
2.4 O *tableau de bord* 35
2.4.1 Breve evolução do *tableau de bord* 35
2.4.2 Características do *tableau de bord* 37
2.4.3 Aplicação do *tableau de bord* no setor da saúde 38
2.4.4 *Tableau de bord* prospetivo 45
CAPÍTULO III – Implementação do estudo de caso no Centro Hospitalar do Baixo Vouga, E.P.E. 47
3.1 Os serviços financeiros 47
3.2 Descrição das atividades realizadas 48

3.2.1 Relatórios desenvolvidos utilizando o *tableau de bord* 49
3.2.2 Relatório e contas de 2018 58
3.2.3 Relatório de governo societário de 2018 61
Conclusões 63
Limitações ao estudo e trabalhos futuros 65
Referências bibliográficas 67
Anexos 73
Anexo I – Exemplo de um *tableau de bord* do Ministério da Saúde 73
Anexo II –*Tableau de bord* do CHBV, E.P.E. – "Atividade Clínica" 75
Anexo III –*Tableau de bord* do CHBV, E.P.E. – "Resultados de Exploração" 77

Índice de Tabelas

Tabela 1. Concelhos da Região de Aveiro 4
Tabela 2. Recursos Humanos do CHBV, em 2018, por Categoria Profissional 13
Tabela 3. Centro de Resultados do Serviço de Oftalmologia 50
Tabela 4. Tabela de Conversão das Contas POCMS para as Contas SNC-AP 51
Tabela 5. Tabela de Reorganização das Designações do *Tableau de Bord* 52
Tabela 6. Análise das Perdas Potenciais da Consulta Externa 53
Tabela 7. Construção dos Quadros de Apoio à Criação dos CRI 55
Tabela 8. Análise Custo-Benefício pela Contratação de um Novo Médico no Serviço de Urologia 56
Tabela 9. Primeiras Consultas Subsequentes do CHBV 59
Tabela 10. Variação das Consultas Médicas do CHBV 59
Tabela 11. Resumo da Atividade Assistencial, do CHBV, de Todas as Linhas de Produção 59

Índice de Figuras

Figura 1. Zona geográfica da região de Aveiro 4
Figura 2. Análise SWOT do CHBV 8
Figura 3. Dispositivo assistencial de Aveiro 9
Figura 4. Dispositivo assistencial de Águeda 10
Figura 5. Dispositivo assistencial de Estarreja 10
Figura 6. Organograma do CHBV 12
Figura 7. Secções principais de uma instituição hospitalar 25
Figura 8. Secções auxiliares de uma instituição hospitalar 25
Figura 9. Secções administrativas de uma instituição hospitalar 26
Figura 10. Apuramento de gastos segundo o PCAH 27
Figura 11. Dashboard da saúde 41
Figura 12. Portal do SNS 41
Figura 13. Indicadores económico-financeiros do Benchmarking hospitais 42
Figura 14. Indicadores de benchmarking 44

Abreviaturas

ABC	*Activity Based Costing*
ACSS	Administração Central do Sistema de Saúde
ARS	Administração Regional da Saúde
ARSC	Administração Regional da Saúde Centro
BSC	*Balanced Scorecard*
CA	Conselho de Administração
CHBV	Centro Hospitalar do Baixo Vouga
CRI	Centros de Responsabilidade Integrada
CSC	Código das Sociedades Comerciais
DGS	Direção-Geral da Saúde
EPE	Entidade Pública Empresarial
IGIF	Instituto de Gestão Informática e Financeira da Saúde
MCDT	Meios Complementares de Diagnóstico e Terapêutica
PCAH	Plano de Contabilidade Analítica dos Hospitais
POCMS	Plano Oficial de Contabilidade do Ministério da Saúde
RC	Relatório e Contas
RGS	Relatório de Governo Societário
RJSPE	Regime Jurídico do Setor Público Empresarial
SICA	Sistema de Informação para Contratualização e Acompanhamento
SICC	Sistema de Informação Centralizado de Contabilidade
SNC	Sistema de Normalização Contabilística
SNC-AP	Sistema de Normalização Contabilística para as Administrações Públicas
SNS	Serviço Nacional de Saúde
SWOT	*Strenghts* (Forças), *Weaknesses* (Fraquezas), *Opportunities* (Oportunidades) e *Threats* (Ameaças)
ULS	Unidade Local de Saúde
UTAM	Unidade Técnica de Acompanhamento e Monitorização

Siglas

Art.º	Artigo
N. º	Número

Introdução

As dificuldades sentidas economicamente nos últimos anos em Portugal conduziram a fortes restrições orçamentais. No setor da saúde, os hospitais têm sido pressionados, cada vez mais, no sentido de produzirem um serviço e uma gestão mais eficiente com os recursos escassos que têm à disposição. Estas pressões conduziram às reformas do Sistema Nacional de Saúde (SNS) assistidas nos últimos tempos e a uma maior necessidade de avaliação e monitorização do seu desempenho, sugerindo-se a adoção de novas ferramentas de gestão que apoiem a tomada de decisão.

O presente relatório de estágio foi elaborado no âmbito da realização do estágio curricular tendo em vista a obtenção do grau de Mestre em Contabilidade e Auditoria, pelo Instituto Superior de Contabilidade e Administração da Universidade de Aveiro.

O estágio, realizado nos serviços financeiros do Centro Hospitalar do Baixo Vouga, E.P.E. (CHBV), durante um período de seis meses, compreendido entre setembro de 2018 e março de 2019, teve como principal objetivo a contribuição no desenvolvimento de melhorias nos processos do plano de acompanhamento dos gastos, rendimentos e produção dos vários serviços existentes no hospital.

Dada a maior necessidade na avaliação e monitorização no desempenho dos hospitais, o presente relatório tem como abordagem principal estudar a ferramenta *tableau de bord* e dar ênfase à utilização desta ferramenta para analisar a *performance* de uma Entidade Pública Empresarial (EPE).

A principal motivação para a realização do estágio foi o desenvolvimento profissional, de competências técnicas e pessoais, assim como a aplicação de conceitos lecionados no decorrer do mestrado.

A estrutura do presente relatório encontra-se dividido em três capítulos.

No primeiro capítulo é realizada a apresentação da entidade acolhedora, identificando o seu posicionamento estratégico, a estrutura organizacional e a oferta de serviços, bem a sumarização dos recursos humanos da mesma. Posteriormente, e ainda no mesmo capítulo, realiza-se o enquadramento da entidade no setor onde a mesma se insere. Caracterizam-se, ainda, o Serviço Nacional de Saúde (SNS) e os hospitais enquanto Entidades Públicas Empresariais (EPE).

O segundo capítulo engloba a revisão da literatura onde são apresentados os conceitos teóricos que sustentam a importância da avaliação do desempenho no setor da saúde, com ênfase no *tableau de bord,* ferramenta de gestão relevante no apoio à tomada de decisão, entretanto já implementada no CHBV.

No terceiro capítulo são descritas as atividades realizadas no decorrer do estágio.

Por último, apresenta-se a conclusão aferindo o cumprimento dos objetivos iniciais e efetua-se uma reflexão crítica entre os conceitos teóricos e a evidência da prática. São, ainda, abordadas algumas considerações da relevância do tema para a literatura existente, bem como são identificadas as limitações do estudo. Termina-se com sugestões para trabalhos e desenvolvimentos futuros.

CAPÍTULO I – Apresentação da entidade e enquadramento no sistema de saúde em Portugal

Este capítulo está estruturado em duas fases. Na primeira fase, apresenta-se a entidade acolhedora, o Centro Hospitalar do Baixo Vouga (CHBV), identificando os principais documentos pelos quais se rege, descrevendo o seu posicionamento estratégico bem como a sua estrutura organizativa. A segunda fase, tem como objetivo enquadrar a entidade no setor e mencionar algumas caracterizações específicas do setor da saúde.

As informações referidas na primeira fase deste capítulo constam dos principais documentos estatutários da entidade em estudo, designadamente no relatório e contas (RC) de 2018, relatório de governo societário (RGS) de 2018, no plano de atividades e orçamento 2019, no plano estratégico 2016-2020 e no regulamento interno do CHBV.

1.1 Apresentação da entidade

O CHBV é uma pessoa coletiva de direito público, dotado de personalidade jurídica, autonomia administrativa, financeira e patrimonial. É ainda uma entidade pública empresarial (EPE) integrada no Serviço Nacional de Saúde (SNS).

O CHBV foi criado pelo Decreto-lei n.º 30/2011, de 2 de março, integrando numa só estrutura o Hospital Infante D. Pedro, E.P.E., o Hospital Distrital de Águeda (Hospital Conde de Sucena) e o Hospital Visconde Salreu de Estarreja. Apesar do referido diploma prever o início de funções em 1 de abril de 2011, a operacionalização do CHBV apenas teve início a 24 de fevereiro de 2012, data em que os primeiros órgãos dirigentes iniciaram funções.

Com esta mudança legislativa, iniciou-se um novo ciclo na organização e prestação de cuidados de saúde na região de Aveiro, pretendendo potencializarem-se os recursos disponíveis na região, e consequentemente criar condições para gerar mais valor à saúde para os cidadãos afetos à área de influência.

Através desta criação, o CHBV adotou os estatutos aprovados no Anexo II do Decreto-lei n.º 233/2005 de 29 de dezembro, de acordo com o n.º 3 do art.º 1.º do Decreto-lei n.º 30/2011, de 2 de março. O Decreto-lei n.º 233/2005, de 29 de dezembro, tem vindo a sofrer alterações ao longos dos anos, mas, atualmente, o CHBV encontra-se regido pelos seus Estatutos definidos no Anexo II do Decreto-lei n.º 18/2017, de 10 de fevereiro.

Para além deste diploma, o CHBV rege-se pelos normativos em vigor para o SNS, em particular pela Lei de Bases da Saúde, aprovada pela Lei n.º 95/2019, de 4 de setembro[1].

Salienta-se ainda a aplicação do Decreto-lei n.º 133/2013, de 3 de outubro, que estabelece os princípios e regras aplicáveis ao setor público empresarial, e a aplicação subsidiária do Código das Sociedades Comerciais (CSC) em tudo o que o que não se encontre previsto especificamente no regime jurídico do setor público empresarial.

A área de influência geográfica do CHBV corresponde à área abrangida pelos concelhos pertencentes à região de Aveiro, discriminados na Tabela 1:

Tabela 1
Concelhos da Região de Aveiro

Concelhos da Região de Aveiro
Águeda
Albergaria-a-Velha
Anadia
Aveiro
Estarreja
Ílhavo
Murtosa
Oliveira do Bairro
Ovar
Sever do Vouga
Vagos

Fonte**:** Adaptado de CHBV. (2019). Relatório e contas 2018 do Centro Hospitalar do Baixo Vouga, E.P.E.

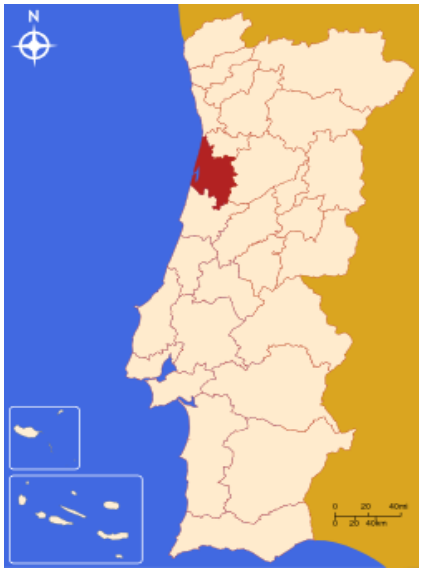


***Figura 1.* Zona geográfica da região de Aveiro.** Retirado de CHBV. (2019). Relatório e contas 2018 do Centro Hospitalar do Baixo Vouga, E.P.E.

[1] Revoga a anterior Lei n.º 48/90, de 24 de agosto, e a primeira alteração a esta legislação introduzida pela Lei n.º 27/2002, de 8 de novembro.

1.1.1 Posicionamento estratégico

A missão, visão e valores do CHBV são divulgados no seu regulamento interno, que foi homologado e aprovado pelo conselho diretivo da Administração Regional da Saúde Centro (ARSC) a 27 de junho de 2012. O regulamento interno do CHBV está disponível na internet e na intranet.

Este regulamente descreve a orgânica e define as responsabilidades de cada unidade orgânica, regras gerais de gestão de recursos e de funcionamento, assim como a descrição da missão, visão e valores:

- **Missão**

O CHBV assume como missão, a prestação, em tempo útil e com um elevado nível de qualidade, efetividade, eficiência e gastos socialmente comportáveis, de cuidados de saúde diferenciados, articulando-se com outros serviços de saúde e sociais da comunidade que serve, bem como a rede de cuidados de saúde primários e com a rede nacional de cuidados continuados integrados, apostando na motivação e satisfação dos seus profissionais e colaboradores.

A atividade do CHBV assegura, a cada utente, os cuidados de saúde que, efetivamente, carece de acordo com as melhores práticas médicas e numa lógica de governação clínica, promovendo, simultaneamente, uma eficiente utilização dos recursos disponíveis.

Faz, igualmente, parte da missão do CHBV, o desenvolvimento da formação que for considerada necessária e adequada à atualização e monitorização dos colaboradores.

- **Visão**

O CHBV pretende ser reconhecido na comunidade que serve pela excelência clínica, eficácia e eficiência, assumindo-se como um centro hospitalar de referência, alcançar um forte compromisso com a investigação, a inovação e o desenvolvimento tecnológico e terapêutico e constituir-se, igualmente, numa referência ao nível da formação pré-graduada, pós-graduada e contínua.

- **Valores**

No desenvolvimento da sua atividade, o CHBV, os seus profissionais e colaboradores regem-se pelos seguintes valores e princípios:

a) Responsabilidade e transparência;
b) Ética profissional, a qual sustenta a confiança interna recíproca e a respeitabilidade pública;
c) Respeito pela dignidade humana, pela diversidade cultural e pelos direitos dos doentes/utentes;
d) Cultura do conhecimento e da excelência técnico-profissional;
e) Colocação do doente no centro de todos os processos e decisões;
f) Melhoria contínua da qualidade em um ambiente seguro e amigável;
g) Promoção do mérito, do rigor e da avaliação sistemática;
h) Atividade orientada para resultados;
i) Cultura interna de: multidisciplinaridade, trabalho em equipa e multiprofissional;
j) Satisfação dos profissionais e colaboradores;
k) Satisfação e confiança de todos os seus doentes/utentes; e
l) Respeito pelo ambiente.

O CHBV tem, igualmente, em consideração os oito valores fundamentais a prosseguir por qualquer serviço público e que são, simultaneamente, os mais frequentemente proclamados nos países da Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Económico (OCDE), nomeadamente: a imparcialidade, a legalidade, a integridade, a eficiência, a transparência, a responsabilidade, a igualdade e a justiça. A estes valores acrescem os deveres enunciados na Lei Geral do Trabalho em Funções Públicas.

- **Objetivos**

Na sua atuação, o CHBV pauta-se, principalmente, pela prossecução dos seguintes objetivos:

a) Prestar cuidados de saúde diferenciados em tempo clinicamente adequado e com elevados critérios de qualidade e humanidade;
b) Intervir/participar na prevenção da doença;
c) Otimizar a utilização dos recursos disponíveis;
d) Promover o ensino, a investigação e a formação profissional (principalmente nas áreas clínicas e de apoio clínico) como condição para uma prática de excelência;
e) Apoiar e incentivar o desenvolvimento de programas de melhoria da eficiência operacional bem como da gestão clínica num quadro de desenvolvimento económico-financeiro equilibrado e sustentável;
f) Desenvolver áreas de diferenciação e de referência na prestação de cuidados de saúde; e
g) Incentivar o desenvolvimento de projetos de prestação de cuidados de saúde em ambulatório e/ou apoio ao domicílio de modo a minimizar o impacto da hospitalização.

- **Análise *SWOT***

A análise *SWOT* (*Strenghts, Weaknesses, Opportunities and Treats*) constitui um instrumento de gestão estratégica que permite analisar o ambiente externo e interno de forma integrada. Através desta análise é possível identificar os pontos forte e fracos do CHBV, bem como as ameaças e as oportunidades do seu meio envolvente.

No plano da envolvente interna enfatizam-se os recursos humanos e a motivação em desenvolver uma cultura de melhoria contínua. Relativamente aos pontos fracos fez-se referência na fraqueza da estrutura física, organizacional e financeira.

Na envolvente externa destacam-se a necessidade de potenciar a oportunidade do CHBV ser uma das muitas forças vivas da região e a possibilidade na concretização de parcerias com interlocutores importantes da região de forma a fazer face às potenciais ameaças.

Figura 2. **Análise SWOT do CHBV.** Retirado de CHBV. (2016). Plano estratégico 2016-2020 do Centro Hospitalar do Baixo Vouga, E.P.E.

1.1.2 Oferta de serviços

A oferta de serviços de 2018 está vertida nos quadros seguintes, detalhada por cada linha de produção. Nestes elementos evidencia-se a existência de uma grande diversidade de serviços médicos constantes das três unidades hospitalares pertencentes ao CHBV.

Algumas especialidades são identificadas como sendo existentes nas linhas de produção e outras como sendo de apoio, no sentido de que prestam o apoio necessário a determinada linha de produção. Em traços gerais destaca-se a seguinte oferta de serviços:

- Trinta e uma especialidades médicas em regime de internamento;
- Oito unidades de cuidados intensivos;
- Vinte e cinco especialidades médicas em regime de hospital de dia;
- Um serviço de urgência básico e um serviço de urgência médico-cirúrgico;
- Doze especialidades com atividade cirúrgica em regime de ambulatório;
- Cinquenta e seis especialidades com consulta externa;
- Trinta e uma especialidades a realizar meios complementares de diagnóstico e terapêutica (MCDT).

Especialidade médica	Internamento	UCI	Hospital Dia	Urgência	Consulta externa	Cirurgia ambulatório	MCDT
Anestesiologia	Apoio	Apoio		Existente	Existente	Existente	Existente
Cardiologia	Existente	Existente	Existente	Apoio	Existente	Existente	Existente
Cirurgia Geral	Existente	Existente		Existente	Existente	Existente	
Dermatologia	Apoio				Existente	Existente	Existente
Dor	Apoio		Existente	Apoio	Existente		
Endocrinologia	Apoio		Existente		Existente		Existente
Estomatologia	Existente				Existente		Existente
Gastrenterologia	Apoio		Existente	Apoio	Existente		Existente
Ginecologia	Existente			Existente	Existente	Existente	Existente
Hematologia Clínica	Apoio		Existente		Existente		
Imagiologia	Apoio						Existente
Imunoalergologia			Existente		Existente		Existente
Imunohemoterapia	Apoio	Apoio	Existente	Apoio	Existente		Existente
Infeciologia	Existente		Existente	Apoio	Existente		Existente
Medicina Física e Reabilitação	Apoio	Apoio	Existente		Existente		Existente
Medicina Intensiva		Existente					
Medicina Interna	Existente		Existente	Existente	Existente		
Medicina Trabalho					Existente		
Nefrologia	Apoio		Existente	Apoio	Existente		Existente
Neurologia	Existente	Apoio	Existente		Existente		Existente
Obstetrícia	Existente			Existente	Existente		Existente
Oftalmologia	Apoio		Existente	Apoio	Existente	Existente	Existente
Oncologia Médica	Apoio		Existente		Existente		
Ortopedia	Existente			Existente	Existente	Existente	Existente
Otorrinolaringologia	Existente		Existente	Apoio	Existente	Existente	Existente
Pediatria	Existente		Existente	Existente	Existente		
Pedopsiquiatria	Apoio		Existente	Apoio	Existente		
Pneumologia	Existente	Apoio	Existente	Apoio	Existente		Existente
Psiquiatria	Existente		Existente	Existente	Existente		Existente
Reumatologia	Apoio		Existente		Existente		Existente
Urologia	Existente		Existente	Apoio	Existente	Existente	Existente

Existente
Apoio

Figura 3. **Dispositivo assistencial de Aveiro.** Retirado de CHBV. (2019). Relatório e contas 2018 do Centro Hospitalar do Baixo Vouga, E.P.E.

Especialidade médica	Internamento	UCI	Hospital Dia	Urgência	Consulta externa	Cirurgia ambulatório	MCDT
Anestesiologia					■		
Cardiologia					■		■
Cirurgia Geral					■	■	
Endocrinologia					■		
Imagiologia							■
Imunoalergologia					■		
Imunohemoterapia							
Medicina Física e Reabilitação					■		■
Medicina Interna	■		■		■		
Medicina Trabalho					■		
Nefrologia					■		
Neurologia					■		
Oftalmologia					■	■	■
Ortopedia					■	■	■
Pediatria					■		
Pneumologia					■		
Psiquiatria					■		

■ Existente

● Apoio

Figura 4. **Dispositivo assistencial de Águeda.** Retirado de CHBV. (2019). Relatório e contas 2018 do Centro Hospitalar do Baixo Vouga, E.P.E.

Especialidade médica	Internamento	UCI	Hospital Dia	Urgência	Consulta externa	Cirurgia ambulatório	MCDT
Cardiologia							■
Cirurgia Geral			■		■		
Cuidados Paliativos	■		■				
Dor			■		■		
Ginecologia					■		
Imunoalergologia					■		
Medicina Física e Reabilitação					■		■
Medicina Interna	■		■		■		
Medicina Trabalho					■		
Nefrologia					■		
Ortopedia					■		■
Pediatria					■		
Pneumologia			■		■		
Psiquiatria			■		■		■

■ Existente

● Apoio

Figura 5. **Dispositivo assistencial de Estarreja.** Retirado de CHBV. (2019). Relatório e contas 2018 do Centro Hospitalar do Baixo Vouga, E.P.E.

1.1.3 Estrutura organizacional

De acordo com o art.º 5.º do Anexo II do Decreto-lei n.º 18/2017, de 10 de fevereiro, fazem parte integrante do CHBV, E.P.E. os seguintes órgãos estatutários:

1. Órgão de gestão: conselho de administração (CA);
2. Órgão de fiscalização: conselho fiscal e revisor oficial de contas; e
3. Órgão consultivo: conselho consultivo.

O CA é o órgão de administração do CHBV, que exerce todos os poderes de gestão que não estejam reservados a outros órgãos e é composto por um presidente e quatro vogais, nomeadamente dois vogais executivos, um diretor clínico e uma enfermeira-diretora. A aprovação do atual CA ocorreu a 10 de maio de 2018, com efeitos no dia seguinte, através da Resolução do Conselho de Ministros n.º 64/2018, de 22 de maio.

O conselho fiscal é constituído por um presidente, dois vogais e um vogal suplente, tendo como competências o de acompanhar, pronunciar-se e dar pareceres acerca da gestão. O revisor oficial de contas, por sua vez, procede a todos os exames e verificações conducentes à emissão da certificação legal das contas.

O conselho consultivo é o órgão de consulta que aprecia os planos de atividade do CHBV e emite recomendações, promovendo o melhor funcionamento dos serviços.

Para além destes órgãos estatutários, e para atuação em matérias especializadas de interesse comum e com carácter consultivo, o CHBV constitui comissões permanentes ou eventuais, tendo os seguintes órgãos permanentes de apoio técnico: Comissão médica; Comissão de enfermagem; Comissão de ética; Comissão de qualidade e segurança do doente; Comissão de controlo da infeção hospitalar; Comissão de farmácia e terapêutica; Comissão de coordenação oncológica; Direção do internato médico; Comissão técnica de certificação de condição para a interrupção de gravidez; Comissão de catástrofe e planeamento hospitalar de emergência; Conselho de coordenação da avaliação e Conselho técnico dos técnicos de diagnóstico e terapêutica.

A estrutura organizacional do CHBV está caracterizada no organograma da Figura 6, e detalhada no regulamento interno, e descreve a organização em três áreas distintas:

a) Departamentos, serviços ou unidades funcionais;
b) Serviços de apoio logístico direto à prestação de cuidados; e
c) Serviço de apoio logístico geral.

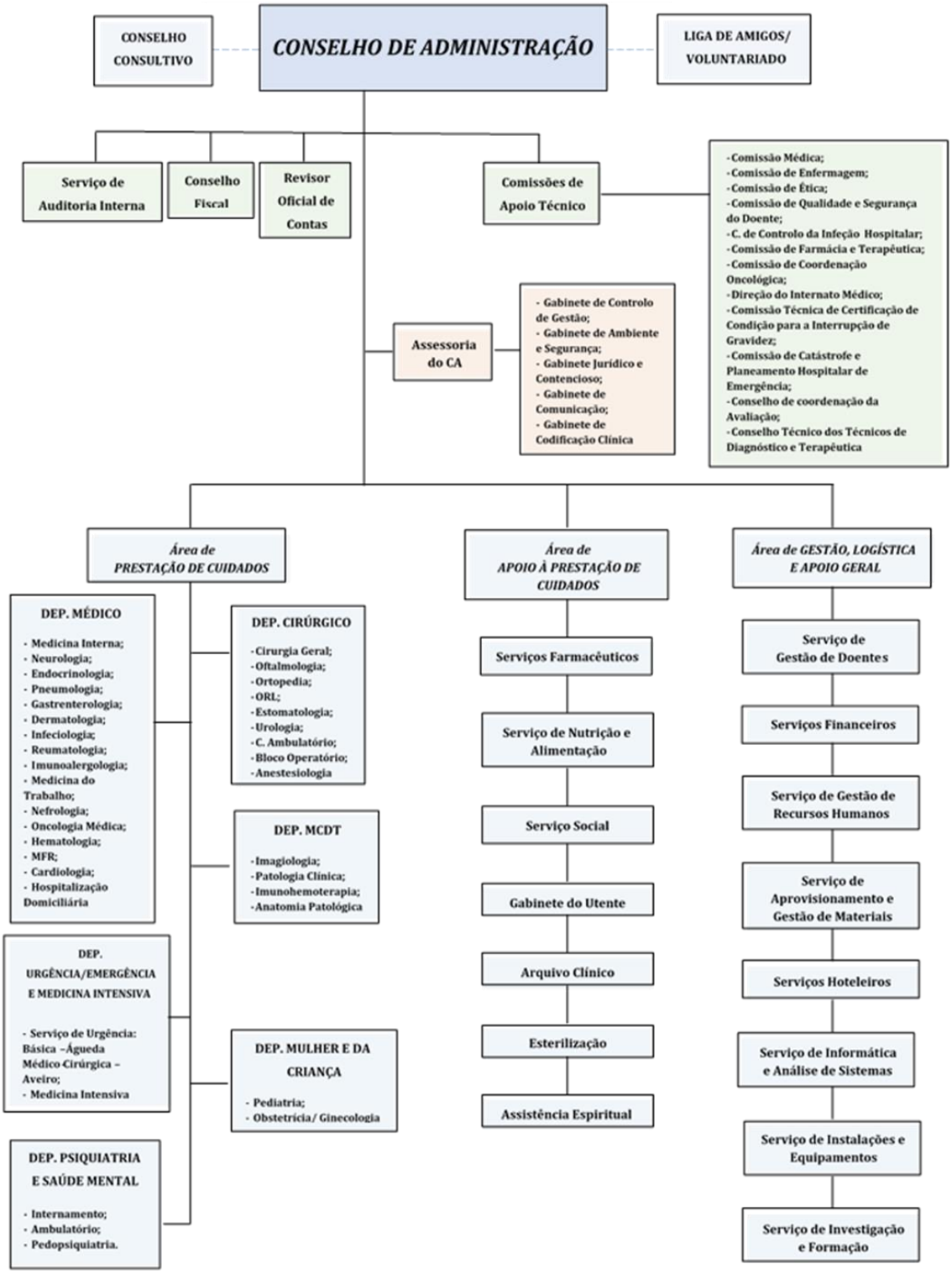


Figura 6. **Organograma do CHBV.** Retirado de CHBV. (2019). Relatório e contas 2018 do Centro Hospitalar do Baixo Vouga, E.P.E.

A área de prestação de cuidados engloba os departamentos ou serviços afetos à prestação de cuidados, e atuam nas seguintes áreas/linhas de produção: internamento; cirurgia de ambulatório; consulta externa; hospital de dia; urgência; serviço domiciliário e MCDT.

Os serviços de apoio direto à prestação de cuidados, no CHBV, são os seguintes: esterilização; serviços farmacêuticos; serviços de nutrição e alimentação; serviço social; gabinete do utente; arquivo clínico e assistência espiritual.

Os serviços de gestão, logística e de apoio geral são compostos por: serviços de gestão de doentes; serviços financeiros; serviços de gestão de recursos humanos; serviço de aprovisionamento e gestão de materiais; serviços hoteleiros; serviço de informática e análise de sistemas; serviços de instalações e equipamentos e serviço de investigação e formação.

1.1.4 Recursos humanos

A totalidade dos recursos humanos do CHBV, a 31 de dezembro de 2018, era de 1.799 colaboradores, dos quais 1.619 efetivos e 154 colaboradores contrato a termo, distribuídos pelas seguintes categorias profissionais:

Tabela 2

Recursos Humanos do CHBV, em 2018, por Categoria Profissional

Categoria Profissional	Total
Pessoal dirigente	19
Médicos	389
Técnicos Superiores de Saúde	19
Enfermeiros	709
Técnicos de Diagnóstico e Terapêutica	117
Técnicos Superiores	22
Assistentes Técnicos	140
Assistentes Operacionais	378
Outros profissionais	6
Total	**1799**

Fonte: Adaptado de CHBV. (2019). Relatório e contas 2018 do Centro Hospitalar do Baixo Vouga, E.P.E.

Do mapa do pessoal da entidade, importa informar que se consideram 79 médicos em regime de internato e 26 colaboradores possuem contratos de emprego e inserção, ao abrigo de programas promovidos pelo Instituto de Emprego e Formação Profissional.

1.2 Enquadramento da entidade no sistema de saúde em Portugal

Depois de realizada, numa primeira fase, a apresentação da entidade em estudo, nesta segunda fase o objetivo principal será o de caracterizar o setor no qual o CHBV se insere.

Antes de caracterizar o sistema de saúde em Portugal, é importante salientar as principais transformações, durante os últimos 30 anos do século XX, que Portugal sofreu sucessivamente: a democratização (1974), a entrada na Comunidade Económica Europeia (1986) e a integração na União Monetária Europeia (2000). Estes aspetos são relevantes para as grandes mudanças ocorridas, durante este período, na população e na saúde (Observatório Português dos Sistemas de Saúde [OPSS], 2001).

A saúde em Portugal, até ao 25 de abril de 1974, esteve maioritariamente a cargo das misericórdias, mas também dos serviços médico-sociais e de instituições privadas. Após a democratização do país, implementa-se o SNS, em 1979, destinado a assegurar o direito à proteção da saúde através do Estado.

A partir de 1990, o sistema de saúde português foi regulado por dois diplomas determinantes: a Lei de Bases da Saúde (Lei n.º 48/90, de 24 de agosto), e o Estatuto do Serviço Nacional de Saúde (Decreto-lei n.º 11/93, de 15 de janeiro).

Segundo a base XII da Lei n.º 48/90, de 24 de agosto:

> O sistema de saúde é constituído pelo Serviço Nacional de Saúde e por todas as entidades públicas que desenvolvam atividades de promoção, prevenção e tratamento na área da saúde, bem como por todas as entidades privadas e por todos os profissionais livres que acordem com a primeira a prestação de todas ou de algumas daquelas atividades.

De acordo com Arnaut (2009), autor da lei que criou SNS, é importante esclarecer dois conceitos que, na sua opinião, são frequentemente confundidos: sistema de saúde e SNS. O sistema de saúde designa-se como sendo a “totalidade dos serviços ou equipamentos que prestam cuidados de saúde, quer os públicos, quer os privados ou sociais” (p. 108) e o SNS designa-se como “o conjunto organizado de órgãos prestadores de cuidados de saúde, tutelado e financiado pelo Estado, que garante a cobertura médico-hospitalar de todos os cidadãos em condições de igualdade e universalidade, ou seja, o setor público” (p. 108). Desta forma, o SNS compreende o núcleo básico do sistema de saúde português.

1.2.1 Serviço Nacional de Saúde (SNS)

Em 1979 é criado o SNS, através da Lei n.º 56/79, de 15 de setembro, constituindo uma rede de instituições e serviços prestadores de cuidados globais de saúde a toda a população, pelo qual o Estado ressalva o direito à proteção da saúde. De acordo com os artigos 6.º e 7.º, da referida lei, o "SNS envolve todos os cuidados integrados de saúde" sendo o seu acesso gratuito, mas "sem prejuízo do estabelecimento de taxas moderadoras diversificadas tendentes a racionalizar a utilização das prestações".

Integram o SNS todos os serviços e entidades públicas prestadoras de cuidados de saúde, designadamente:

- Agrupamentos de centros de saúde;
- Estabelecimentos hospitalares, independentemente da sua designação; e
- Unidades locais de saúde (ULS).

A estruturação da política de saúde compete ao governo, e a competência de dirigir o SNS e gerir a execução das suas atividades é da Administração Central do Sistema de Saúde (ACSS). A ACSS é responsável pela gestão dos recursos financeiros, humanos, de equipamento e de instalações do SNS, bem como pelo estabelecimento de políticas, planos, regulamentos e normas de saúde.

De acordo com o n.º 2 da base XII da Lei de Bases da Saúde, o SNS dispõe de estatuto próprio e, neste sentido, foi crucial a aprovação de um novo Estatuto do SNS através do Decreto-lei n.º 11/93, de 15 de janeiro. A definição do SNS, segundo o art.º 1.º dos seus Estatutos, é "um conjunto ordenado e hierarquizado de instituições e de serviços oficiais prestadores de cuidados de saúde, funcionando sob a superintendência ou a tutela do Ministério da Saúde".

O SNS, para além de ser gerido centralmente, é também administrado a nível regional pelas cinco Administrações Regionais da Saúde (ARS) existentes: ARS Norte, ARS Centro, ARS Lisboa e Vale do Tejo, ARS Alentejo e ARS Algarve.

As ARS, que estabelecem a ligação entre o nível local e o Ministério da Saúde, têm funções de planeamento, gestão estratégica da saúde, supervisão dos hospitais e dos centros de saúde, orientação e coordenação das atividades, apoio técnico e administrativo. São, também, responsáveis pela implementação de políticas de saúde, regulamentação e planeamento na contratação de serviços de saúde (Simões, Augusto, Fronteira & Hernández-Quevedo, 2017).

O novo estatuto do SNS veio procurar superar a separação, do ponto de vista médico e organizativo, entre cuidados primários e cuidados diferenciados. A indivisibilidade da saúde e a necessidade de uma gestão criteriosa de recursos levam à criação de unidades integradas de cuidados de saúde, viabilizando a articulação entre grupos personalizados de centros de saúde e hospitais.

Segundo Simões (2004) as aprovações da Lei de Bases da Saúde e do Estatuto do SNS traduzem quatro estratégias principais:

1. Regionalização da administração dos serviços, com a introdução das ARS, com maior autonomia e poderes de coordenar a atividade hospitalar;
2. Privatização de setores da prestação de cuidados, sendo que o Estado deveria incentivar o desenvolvimento do setor privado e permitir a gestão privada na área da saúde;
3. Privatização de setores de financiamento de cuidados, com a inclusão de incentivos à opção por seguros privados de saúde e possibilidade de seguros alternativos; e
4. Articulação entre cuidados de saúde primários e diferenciados através da criação de unidades de saúde que englobam, numa região, hospitais e centros de saúde.

Ao longo destes últimos anos, o SNS tem evoluído de forma muito importante, com avanços ao nível da eficiência, do acesso, da qualidade e da sustentabilidade (Ministério da Saúde, 2018).

1.2.2 Empresarialização hospitalar: os hospitais EPE

Segundo o OPSS (2003), de 1996 a 2002, segue-se um período em que o objetivo atravessa uma Nova Administração Pública (*New Public Management*) capaz de reformar serviços de proteção social antiquados, implementando-se inovações como a contratualização, os Centros de Responsabilidade Integrados (CRI) e os hospitais-empresa. A Nova Administração Pública está voltada para o desempenho (resultados), para a responsabilidade efetiva de todos os participantes e para o “cidadão cliente”.

O conceito de *New Public Management* vem substituir a tradicional gestão pública por processos e técnicas adotadas na gestão empresarial, caracterizando-se, principalmente, pela maior autonomia de gestão, explicitação de medidas de desempenho, ênfase nos resultados e na eficiência (Jordan, Neves & Rodrigues, 2011). A Nova Gestão Pública tem como vantagem transferir para o setor público o modelo de gestão do setor empresarial,

conhecido por ser um modelo mais flexível e eficiente (Mesquita, Santos, Silva & Silva, 2018).

Neste contexto, a Resolução do Conselho de Ministros n.º 41/2002, de 7 de março, definiu as medidas a implementar de forma a permitir a transformação de estabelecimentos públicos prestadores de cuidados hospitalares em entidades públicas empresariais.

Em 2002, e com a aprovação do novo regime jurídico da gestão hospitalar, pela Lei n.º 27/2002, de 8 de novembro, procedeu-se à primeira alteração na Lei de Bases da Saúde.

Este novo regime de gestão hospitalar veio definir um novo modelo de gestão aos hospitais, que integram a rede de prestação de cuidados de saúde, e, deu início a um processo tendencial de empresarialização dos hospitais públicos, introduzindo as sociedades anónimas de capitais exclusivamente públicos (hospitais S.A.) na rede de prestação de cuidados de saúde. Até esse ano, os hospitais portugueses, na sua grande maioria, tinham o estatuto público e dotados de autonomia administrativa e financeira.

Segundo Silva, Fernandez-Feijoo e Rodriguez (2013), esta reforma ocorrida no setor da saúde teve como base três objetivos principais: a introdução de um novo sistema de financiamento, baseado na produção e não em gastos históricos; a descentralização da gestão hospitalar e a introdução de ferramentas de gestão privada nos hospitais públicos.

Em 2005, através do Decreto-lei n.º 93/2005, de 7 de junho, ocorreu a transformação dos então criados hospitais S.A. em entidades públicas empresariais (hospitais EPE) de 31 unidades de saúde, acrescidos dos Hospitais de Santa Maria e São João, através do Decreto-lei n.º 233/2005, de 29 de dezembro, até então integrados no setor público administrativo (SPA).

O referido Decreto-lei não só criou as EPE, como também aprovou o regime jurídico e os estatutos das unidades de saúde com a mesma natureza.

Este Decreto-lei foi objeto de sucessivas alterações, salientando-se a alteração efetuada pelo Decreto-lei n.º 12/2015, de 26 de janeiro, em que incorporou os estatutos das ULS com a natureza de entidades públicas empresariais (ULS, E. P. E.), que requer igualmente de revisão. Neste sentido, o Governo entendeu ser necessário concentrar num único diploma o regime jurídico de todas as entidades que integram o SNS, e aprovar as especificidades estatutárias daquelas entidades, através do Decreto-lei n.º 18/2017, de 10 de fevereiro.

Em suma, e no processo de continuidade de empresarialização das unidades hospitalares integradas no SNS, foram constituídos diversos hospitais sob a forma de EPE, mas, simultaneamente, assistiu-se à constituição de diversos centros hospitalares, num sentido de procurar melhorar a capacidade de resposta, otimizando os serviços através de uma gestão integrada das várias unidades hospitalares (Escoval, Fernandes, Matos, & Santos, 2010).

1.2.2.1 Os hospitais EPE

Segundo os artigos 1.º e 2.º do Anexo II do Decreto-lei n.º 18/2017, de 10 de fevereiro, os hospitais EPE são pessoas coletivas de direito público de natureza empresarial dotada de autonomia administrativa, financeira e patrimonial, nos termos do regime jurídico do setor público empresarial, tendo como finalidade principal a prestação de cuidados de saúde a todos os cidadãos em geral, nomeadamente:

a) Aos utentes do SNS;
b) Às entidades externas que com ele contratualizem a prestação de cuidados de saúde; e
c) Aos cidadãos estrangeiros não residentes no âmbito da legislação nacional e internacional em vigor.

Os hospitais EPE regem-se pelo regime jurídico aplicável às entidades públicas empresariais, com as especificidades previstas nos seus estatutos, bem como nos seus regulamentos internos e nas normas em vigor para o SNS.

O capital estatutário dos hospitais EPE é detido pelo Estado, sendo aumentado ou reduzido por despacho do Ministério das Finanças.

Ao nível da organização interna, estes hospitais têm a seguinte estrutura de órgãos sociais:

a) Conselho de administração, composto pelo presidente e um máximo de quatro vogais, incluindo um diretor clínico, um enfermeiro-diretor e um vogal proposto pelo membro do governo responsável pela área das finanças;
b) Conselho fiscal, o revisor oficial de contas ou uma sociedade de revisores oficiais de contas, nomeados por membros do governo responsáveis pelas áreas das finanças e da saúde; ou
c) Fiscal único, nomeado pelo Ministério das Finanças; e
d) Conselho consultivo.

Nos termos do capítulo II, art.º 6.º do Anexo II ao Decreto-lei n.º 18/2017, de 10 de fevereiro, os membros do CA são designados de entre individualidades que reúnam os requisitos previstos no Estatuto do Gestor Público (EGP), e possuam experiência de gestão empresarial, preferencialmente na área da saúde, sendo o diretor clínico um médico, e a enfermeira-diretora uma enfermeira.

Os mandatos do CA, conselho fiscal e ou do fiscal único, tem uma duração de três anos renovável, uma única vez.

Na sua organização interna, estes hospitais possuem obrigatoriamente comissões de apoio técnico, que são órgãos de caráter consultivo, tendo por função colaborar com o CA em matérias das suas competências.

Os instrumentos de prestação de contas dos hospitais EPE, são os seguintes:

a) Relatório de gestão e contas do exercício;
b) Certificação legal de contas; e
c) Relatório e parecer do conselho fiscal e do revisor oficial de contas ou do fiscal único, mediante o modelo de fiscalização adotado.

Os hospitais EPE são financiados, nos termos da Base 23 da Lei de Bases da Saúde, aprovada pela Lei n.º 95/2019, de 4 de setembro, pelo Orçamento de Estado. O financiamento deve ter como base as necessidades de saúde da população abrangida pelo hospital EPE e, deve permitir um adequado planeamento da oferta de cuidados de saúde.

1.2.3 Contratualização dos hospitais EPE

A nova reforma na saúde, com introdução de métodos de gestão privados nos hospitais, reformulou a estrutura organizacional do SNS, alterando, também, o financiamento dos hospitais. O novo modelo de financiamento deixou de basear-se em gastos históricos, para se basear apenas no financiamento dos serviços efetivamente realizados e previamente contratualizado entre o Ministério da Saúde e os hospitais.

O pagamento dos atos e serviços prestados é feito através de contratos-programa a celebrar com a ACSS e a ARS territorial, antecedidos de autorização dos membros do governo responsáveis pelas áreas das finanças e da saúde.

1.2.3.1 Contrato-programa

O processo de contratualização dos hospitais EPE é suportado pelos termos de referência para contratualização de cuidados de saúde do SNS, para o ano em causa, e devidamente publicado pela ACSS.

Para que o processo de contratualização seja completo é necessário promover compromissos e responsabilidades a todos os níveis, valorizando-se as seguintes três fases do processo de contratualização:

1. Negociação, em que abrange todos os trabalhos preparatórios até à assinatura;
2. Monitorização e acompanhamento, onde se efetuam as recolhas da informação, sobre os compromissos assumidos, e onde se discutem medidas corretivos de eventuais desvios; e
3. Avaliação, fase que encerra o processo de contratualização com a prestação de contas e reflexão sobre o desempenho de todos os intervenientes.

Os termos de referência incorporam, entre outros objetivos, as instruções para o processo de contratualização; a contratualização interna; as normas de contratação e pagamento da produção da contratualização externa; o acompanhamento e a avaliação da contratualização hospitalar, e, também a respetiva faturação do contrato-programa.

O contrato-programa é o documento que as instituições hospitalares negoceiam com a ARS territorial e, segundo o qual está alinhado com o plano estratégico trienal, no sentido em que este serve de base para a recolha de informação que suportará a negociação do processo de contratualização. Assim, a negociação do contrato-programa inicia-se com a submissão deste documento no Portal SICA (Sistema de Informação para Contratualização

e Acompanhamento). Após esta submissão, as instituições hospitalares negoceiam com a ARS o contrato-programa, do qual resultará o quadro de produção e de desempenho assistencial previsto para o ano seguinte, bem como o valor do financiamento associado ao contrato-programa em causa.

O contrato-programa tem uma periodicidade trienal, sendo atualizado, anualmente, por um acordo modificativo, que contém as cláusulas contratuais e as metas de atividade e orçamentais contratualizadas em cada ano. O contrato-programa baseia-se numa filosofia de incentivos e cumprimento de metas a alcançar de acordo com os recursos disponíveis das instituições hospitalares.

O contrato estabelece os compromissos assumidos pelas instituições hospitalares ao nível da resposta assistencial e do desempenho económico-financeiro, estabelecendo objetivos de desempenho assistencial e de eficiência, que representam 5% do financiamento via contrato-programa, bem como uma penalidade de até 2% do valor global do contrato.

Na sua globalidade, os contratos-programa não podem dar origem a rendimentos superiores ao valor previamente estabelecido como contrapartida da produção contratada, isto é, a remuneração da atividade contratada é limitada ao valor máximo estabelecido no contrato-programa. No entanto, existe a possibilidade de se aplicar uma transferência entre linhas de produção, permitindo aumentar a flexibilidade da gestão do contrato-programa.

Em suma, o processo de contratualização dos hospitais EPE pretende contribuir para o objetivo geral de garantir elevados níveis de acesso ao SNS, com a respetiva qualidade e eficiência dos cuidados prestados à população, incentivando-se, assim, uma melhoria global da *performance* na gestão dos recursos disponíveis no setor da saúde.

1.2.4 Centros de Responsabilidade Integrados (CRI)

As instituições hospitalares são unidades complexas, diferenciadas entre si, e que dispõem de elevados recursos técnicos e tecnológicos para a produção de bens e serviços. A gestão destas unidades implica uma forte componente empresarial cuja dinâmica não é compatível com a concentração do processo da tomada de decisão, do planeamento e da gestão de recursos na estrutura organizacional dos hospitais.

Assim, sendo a melhoria contínua da qualidade dos cuidados de saúde um objetivo fundamental, torna-se essencial a redefinição da estrutura funcional dos hospitais, através da criação de Centros de Responsabilidade Integrados (CRI) em que agrupam serviços ou unidades segundo critérios de homogeneidade, afinidade e complementaridade entre as diferentes especialidades médicas.

Através do Decreto-lei n.º 374/99, de 18 de setembro, foram criados os CRI nos hospitais do SNS.

Os CRI constituem estruturas orgânicas de gestão intermédia, agrupando os serviços e/ou unidades funcionais homogéneas, tendo como objetivo final melhorar a acessibilidade, qualidade, produtividade, eficiência e efetividade da prestação de cuidados de saúde, através de uma melhor gestão dos recursos disponíveis.

De acordo com art.º 10.º do Decreto-lei n.º 18/2017, de 10 de fevereiro, os CRI na sua organização interna, são compostos por equipas multidisciplinares, que integram médicos, enfermeiros, assistentes técnicos, assistentes operacionais, gestores e administradores hospitalares e outros profissionais de saúde, de acordo com a área ou áreas de especialidade.

CAPÍTULO II – Revisão da literatura

2.1 Contabilidade de gestão no setor hospitalar em Portugal

A gestão necessita de informação para que as decisões tomadas sejam orientadas e quantificadas perante os objetivos que foram propostos a atingir. A contabilidade, sendo considerada um subsistema de informação para a gestão, deve proporcionar informação adequada, e em tempo útil, aos diversos destinatários, internos e externos.

Enquanto a contabilidade geral tem por objeto o controlo das relações com terceiros, a revelação de variações patrimoniais e os apuramentos dos resultados, a contabilidade analítica ou de gestão tem por objeto o apuramento e análise de gastos industriais, abrangendo, também, todos os gastos e rendimentos respeitantes a outras áreas da empresa, seja comercial, aprovisionamento ou administrativa. A contabilidade analítica é um sistema de medida de diversas dimensões da empresa, facilitando a tomada de decisões e o controlo de gestão (Caiado, 2015).

No domínio da saúde, tem-se assistido a um cenário cada vez mais rápido de inovações tecnológicas e terapêuticas, que, por conseguinte, se associa a um progressivo envelhecimento da população e a um aumento da esperança de vida. Neste cenário de inovação clínica e de um maior consumo de recursos clínicos, em conjunto com as crescentes expetativas dos cidadãos face aos cuidados de saúde prestados nos hospitais, torna-se imperativo um conhecimento detalhado dos gastos nas atividades hospitalares (Borges et al., 2010).

Segundo Carvalho, Costa e Macedo (2008), a reforma da contabilidade pública, em Portugal, iniciou um debate quanto à necessidade de reestruturação do sistema de contabilidade existente, procurando adaptá-lo a uma administração pública mais dinâmica e mais eficaz de acordo com os objetivos estabelecidos pela filosofia da Nova Gestão Pública (*New Public Management*).

Assim, a criação de um sistema de contabilidade de gestão revela-se de extrema importância, quer seja em instituições privadas ou em instituições públicas, num contexto em que as diversas entidades se deparam com a necessidade de gerir adequadamente os recursos que dispõem com eficácia, eficiência e economia (Quesado & Cardoso, 2017).

Este sistema de contabilidade nas instituições públicas, teve maior relevância com o surgimento do Plano Oficial de Contabilidade Pública, mais concretamente para o caso dos

hospitais com o Plano Oficial de Contabilidade do Ministério da Saúde (POCMS), com aplicação a partir de 2003. No POCMS menciona-se a aplicação obrigatória da contabilidade analítica nas instituições do SNS, para as quais exista um plano de contabilidade analítica. Desde 1996 que existe o Plano de Contabilidade Analítica dos Hospitais (PCAH) que é, também, de aplicação obrigatória, e que contém as normas de procedimento para a elaboração da referida contabilidade.

Segundo Costa, Santana, Lopes e Barriga (2008) o método das secções homogéneas é aplicado na generalidade dos hospitais portuguesas pertencentes ao SNS de certa forma por imposição do referido PCAH, onde o objetivo final é o de conseguir imputar todos os gastos da instituição hospitalar às suas diversas secções principais. Segundo os mesmos autores, este método tem como principais desvantagens a limitação ao nível de desagregação da informação e os critérios utilizados de imputação de gastos indiretos.

No ano de 2007, o Ministério da Saúde lançou em Portugal uma tentativa de implementação do *Activity Based Costing* (ABC) nos hospitais, num projeto piloto denominado de Sistema de Custeio por Atividades dos Hospitais (SCAH), com o objetivo de implementação do ABC em cinco hospitais piloto das diferentes ARS (Borges et al., 2010). No entanto, uma vez que os hospitais prestam serviços de uma elevada complexidade, sustentado por um conjunto enorme e diversificado de atividades envolvendo vários intervenientes, o ABC é de muito difícil aplicação num hospital (Ferreira, 2016), apesar deste sistema de custeio apresentar diversas vantagens para o conhecimentos dos gastos da atividade hospitalar (Borges et al., 2010).

2.1.1 Plano de contabilidade analítica dos hospitais

O objetivo do PCAH é estabelecer linhas orientadoras para a normalização dos critérios e das bases de imputação dos gastos e rendimentos, de forma a permitir estudos de *benchmarking*, ou seja, permitir estudos comparativos nas unidades hospitalares que integram o SNS.

O PCAH tem sofrido algumas melhorias desde que foi inicialmente aprovado, em 1996. Na primeira edição, o principal objetivo passava pela divulgação à ACSS, tendo em vista a competência desta entidade de supervisionar o financiamento, planeamento e orçamentação dos hospitais. A primeira alteração ocorreu em 2000, através da segunda revisão, que incluiu a necessidade de repartição dos rendimentos pelas secções, o que reforça a utilidade da informação produzida para a gestão das diferentes unidades

hospitalares. A terceira, e última, edição, de 2007, refere que a imputação dos rendimentos deve ser realizada distinguindo a produção referente ao SNS da restante, com diferentes regras de imputação.

De acordo com o PCAH, as instituições hospitalares devem agrupar as atividades decorridas em contexto hospitalar em: secções principais; secções auxiliares; secções administrativas e secções não imputáveis.

Entende-se por secções principais "as que concorrem diretamente para a atividade principal da instituição hospitalar" (Instituto de Gestão Informática e Financeira da Saúde [IGIF], 2007, p. 9).

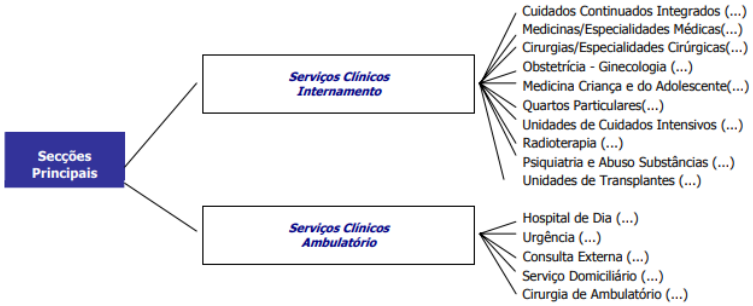


Figura 7. **Secções principais de uma instituição hospitalar.** Retirado de IGIF. (2007). *Plano de contabilidade analítica dos hospitais* (3.a ed.). Instituto de Gestão Informática e Financeira da Saúde. Obtido de http://www2.acss.min-saude.pt

Por secções auxiliares entende-se "as que concorrem com os seus serviços para outras secções" (IGIF, 2007, p. 9).

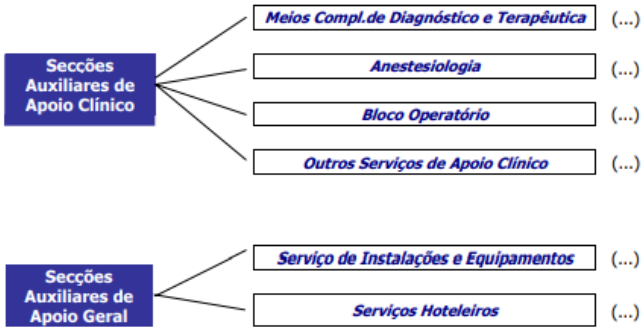


Figura 8. **Secções auxiliares de uma instituição hospitalar.** Retirado de IGIF. (2007). *Plano de contabilidade analítica dos hospitais* (3.a ed.). Instituto de Gestão Informática e Financeira da Saúde. Obtido de http://www2.acss.min-saude.pt

As secções que correspondem às secções administrativas são as que agregam as atividades ditas como gerais (IGIF, 2007).

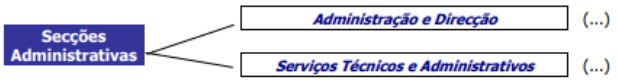


Figura 9. **Secções administrativas de uma instituição hospitalar.** Retirado de IGIF. (2007). *Plano de contabilidade analítica dos hospitais* (3.ª ed.). Instituto de Gestão Informática e Financeira da Saúde. Obtido de http://www2.acss.min-saude.pt

Por último, a secção de não imputáveis integra todos os gastos e rendimentos que não correspondem à atividade de qualquer outra secção, como é o exemplo de exames requisitados ao exterior (IGIF, 2007).

De acordo com o IGIF (2007), que define os critérios estabelecidos no PCAH, o apuramento dos gastos das secções homogéneas efetua-se por quatro níveis, designadamente:

- Num primeiro nível, consta na imputação dos gastos diretos pelas secções principais, auxiliares e administrativas;
- O segundo nível consiste na distribuição dos gastos totais das secções administrativas pelas secções auxiliares e principais;
- O terceiro nível abrange a distribuição dos gastos totais das secções auxiliares de apoio geral às secções beneficiárias da atividade daquelas (secções auxiliares de apoio clínico); e
- O quarto nível consiste na distribuição dos gastos totais das secções auxiliares de apoio clínico às secções principais beneficiárias da atividade das mesmas.

Os gastos referentes ao segundo, terceiro e quarto níveis de distribuição designam-se por gastos indiretos. Na Figura 10 encontra-se a esquematização do apuramento dos gastos.

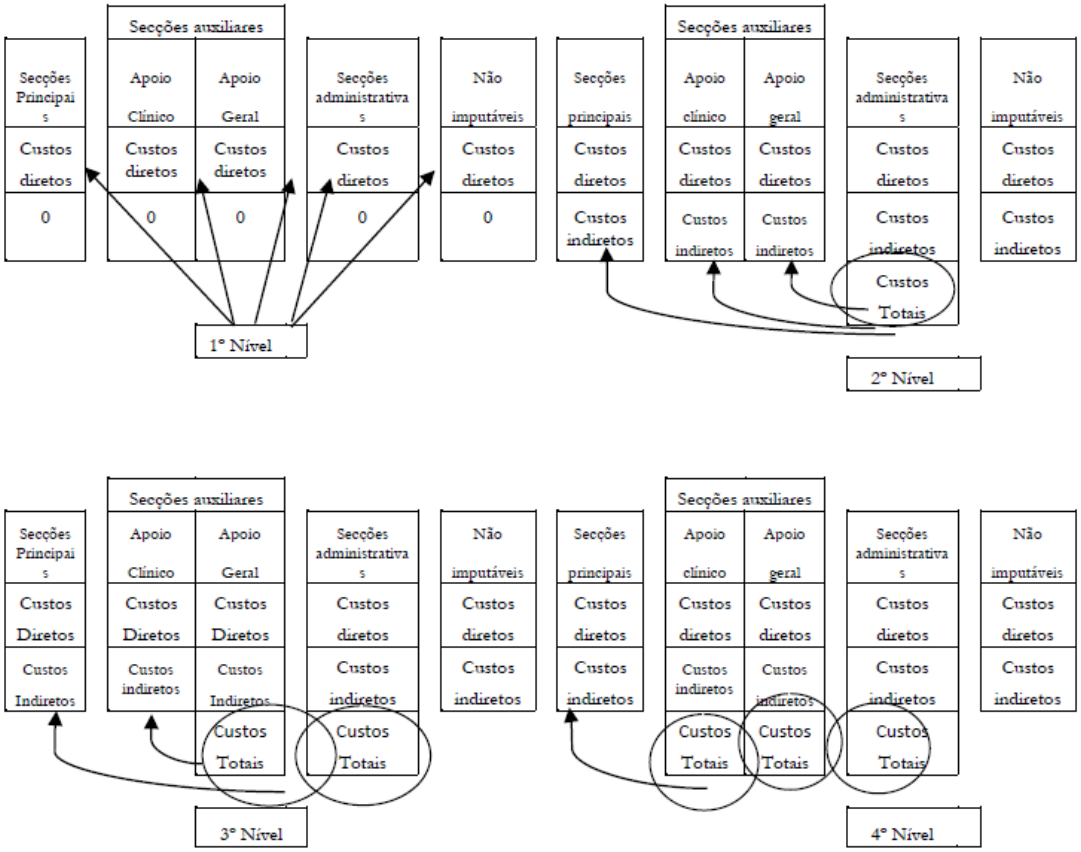


Figura 10. **Apuramento de gastos segundo o PCAH.** Retirado de IGIF. (2007). *Plano de contabilidade analítica dos hospitais* (3.a ed.). Instituto de Gestão Informática e Financeira da Saúde. Obtido de http://www2.acss.min-saude.pt

Sendo que a última revisão deste plano ocorreu em 2007, e tendo em conta a evolução organizativa dos hospitais e as novas necessidades de informação e planificação em gestão de recursos, o mesmo encontra-se desatualizado.

Para Ferreira (2016), uma atualização do PCAH, institucionalizando esta ferramenta em todos os hospitais, conjuntamente com a implementação de uma aplicação informática, de suporte à contabilidade analítica, eventualmente centralizada, poderia contribuir para uma melhor gestão interna dos hospitais, para uma melhor monitorização central do desempenho individual de cada um, para um melhor planeamento de recursos e, para uma maior responsabilização de gestão.

2.2 Transição do POCMS para o SNC-AP

Tendo em conta a especificidade do setor da saúde, foi aprovado pela Portaria n.º 898/2000, de 28 de setembro, o POCMS, partindo das bases do Plano Oficial de Contabilidade Pública, com aplicação a todos os serviços e organismos do SNS e do Ministério da Saúde.

A implementação deste diploma, mesmo tendo traduzido uma evolução à contabilidade pública, não era suficiente assistindo-se a uma contabilidade pública "desatualizada, fragmentada e inconsistente" (Vaz, 2016, p. 19), devido sobretudo à aplicação de diferentes normativos contabilísticos em simultâneo. Desta forma, alguns anos após a aplicação deste diploma, houve a necessidade de criar um sistema contabilístico que fosse de encontro às "exigências de um adequado planeamento, relato e controlo financeiro" (Vaz, 2016, p. 19). Para tal, o governo incumbiu à Comissão de Normalização Contabilística a criação de um sistema contabilístico que fosse harmonizado com o Sistema de Normalização Contabilística (SNC) e que fosse ao encontro das Normas Internacionais de Contabilidade Pública.

Surgiu, então, com o Decreto-lei n.º 192/2015, de 11 de setembro, o Sistema de Normalização Contabilística para as Administrações Públicas (SNC-AP), com o propósito de tentar resolver as fragmentações existentes. Com a implementação do SNC e do SNC-AP, em Portugal, e a evidência de uma aproximação entre os dois sistemas normativos da contabilidade, do setor privado e do setor público, respetivamente, poderá vir a verificar-se uma crescente comparabilidade entre as entidades do setor público e as do setor privado em termos de relato financeiro (Santos & Saraiva, 2016).

O SNC-AP aplica-se a todos os serviços e organismos da administração central, regional e local que não tenham natureza, forma e designação de empresa, ao subsetor da Segurança Social e às entidades públicas reclassificadas. Através do art.º 18.º do Decreto-lei n.º 85/2016, de 21 de dezembro, que alterou o início de aplicação, o SNC-AP começou a produzir efeitos a partir de 1 de janeiro de 2018.

Carvalho (2018) refere que, apesar de existirem algumas diferenças do SNC-AP em relação ao SNC, a principal característica do novo normativo adotado no setor público é a sua aproximação ao modelo utilizado pelas empresas privadas, fornecendo informação ainda mais útil e transparente.

Importa salientar que com a aprovação do SNC-AP, e no que se refere à contabilidade de gestão, a Norma de Contabilidade Pública 27 estabelece os critérios de afetação e imputação dos gastos indiretos, propondo a aplicação do sistema de custeio ABC.

De acordo com esta norma, a contabilidade de gestão destina-se a produzir informação relevante e analítica sobre gastos, para satisfazer uma variedade de necessidades de informação dos gestores na tomada de decisões, designadamente nos seguintes domínios:

a) No processo de elaboração de orçamentos;
b) Nas funções de planeamento e controlo;
c) Na determinação de preços, tarifas e taxas;
d) No apuramento do custo de produção de ativos fixos ou de bens e serviços;
e) Na mensuração e avaliação do desempenho (economia, eficiência, eficácia e qualidade); e
f) Na fundamentação económica de decisões de gestão.

No ponto 36 é referido que no caso específico do setor da saúde, devem ser obtidos mapas de informação, indicando o custo direto e indireto e o respetivo rendimento associado (se existir), por cada:

- Unidade/estabelecimento de saúde;
- Dia de internamento;
- Consulta;
- Sessão;
- Doente intervencionado;
- Exame/análise; e
- Outros.

2.3 Avaliação do desempenho nos hospitais

Num cenário de grandes alterações ocorridas ao nível de competitividade, com um elevado grau de exigência e de maior necessidade de gestão de recursos, emerge um alerta para que as entidades dessem uma maior atenção às estratégias definidas, fazendo com que os gestores se adaptassem recorrendo a novos métodos de gestão, no sentido de corresponderem a esse aumento de competitividade verificado nos mercados (Russo, 2009).

A *performance* de uma empresa é uma representação do seu sucesso, é também o resultado da ação, construído ao longo de um processo de gestão que define e comunica resultados esperados, especifica as atividades a serem executadas e é um método de controlo dos incentivos dos resultados (Chaib, 2015).

No entanto, a implementação de um modelo de avaliação do desempenho pode trazer diversas desvantagens quando existe um desfasamento entre a estratégia planeada e as atividades diárias da instituição, pelo que é necessário adotar ferramentas de gestão adaptadas à realidade da entidade.

Citando Simões (2004), "a avaliação dos serviços da Administração Pública constitui uma exigência decorrente da responsabilização pela utilização de fundos destinados a responder a necessidades públicas" (p. 271). Esta importância advém de vários fatores e exigências, tais como do aumento da informação; da redobrada atenção que a comunicação social dá às deficiências no desempenho dos serviços; da pressão exercida pelos partidos políticos; da consciência profissional de gestores e prestadores de serviços públicos, que são cada vez mais qualificados e exigentes com a qualidade dos serviços e da necessidade sentida pelos governos de melhorar a eficiência dos serviços e de modernizar a Administração Pública, no sentido de contenção de despesa pública (Simões, 2004).

As opressões orçamentais vividas em Portugal e a reforma vivenciada no setor da saúde, a partir de 2002, através do processo de empresarialização dos hospitais, revelaram a importância do planeamento estratégico e dos instrumentos de controlo de gestão nas definições, negociações e controlos dos objetivos e metas, quer sejam financeiras, económicas ou de gestão clínica (Mesquita et al., 2018).

De acordo com OPSS (2018), o período que atualmente se vivencia no setor hospitalar advém do resultado da intervenção externa da Troika. Apesar de Portugal já não ter

necessidade de intervenção externa a nível financeiro, é importante corrigir as consequências dos impactos provocados pelas medidas induzidas no sistema de saúde durante o período de intervenção e austeridade. No entanto, o quotidiano dos hospitais do SNS ainda se encontra em risco da necessidade de um novo resgaste, o que conduz a um limitado aumento da despesa pública, incluindo o investimento no SNS.

Esta limitação funde-se em duas práticas: no diferencial entre o valor negociado através do contrato-programa dos hospitais, monitorizado pelo Ministério da Saúde (ACSS, ARS e entidades prestadoras), e a liquidez duodecimal proporcionada por autorizações por parte do Ministério das Finanças, e na não autorização para a realização de despesas correntes e de investimento. O controlo por parte do Ministério das Finanças das autorizações de pagamento das instituições hospitalares revela uma quebra de autonomia e confiança na estrutura de governação e gestão por parte do Ministério da Saúde. Sendo que a dependência de autorização central para a realização de despesas aumenta, também, o risco no processo de tomada de decisões, pois existe uma menor sensibilidade do conhecimento de cada realidade às especificidades do mercado da saúde.

Todos os fatores referidos anteriormente para a necessidade de avaliação no setor público, que se cruzam de igual forma com os fatores para o setor da saúde, e em particular o controlo da despesa pública dos hospitais exercido pelo Ministério das Finanças, têm conduzido a uma mudança nas instituições hospitalares, com maior preocupação na produtividade e na eficiência. Esta mudança tende a colocar a ênfase na avaliação do desempenho.

Os processos de monitorização e avaliação de resultados passam a ser delimitados por dois mecanismos fundamentais. Por um lado, o processo ativo da monitorização e avaliação (*tableau de bord* de indicadores e *benchmarking*), e por outro lado, por mecanismos qualitativos de análise e promoção de lideranças locais capazes de facilitar uma gestão da mudança e que valorize as especificidades da saúde. Esta metodologia favoreceria o desenvolvimento para os profissionais da saúde (OPSS, 2003).

No entanto, medir o desempenho de um hospital não é fácil , pois os seus objetivos nem sempre são claros, o sistema hospitalar é particularmente complexo e alguma informação é intangível ou não mensurável, o que torna difícil a sua comparação (Simões, 2004).

Assim, a avaliação do desempenho dos hospitais tem sido objeto de estudo de vários investigadores, inclusive investigadores portugueses, no sentido de se encontrarem novas

ferramentas que sejam capazes de medir e promover melhorias no desempenho hospitalar, e que sejam devidamente ajustadas à realidade deste setor.

Na literatura existente, verifica-se que todas as ferramentas estudadas recorrem à construção de indicadores com o objetivo de avaliar as diferentes atividades desenvolvidas nos hospitais e comparar os resultados atingidos com os objetivos previamente definidos, identificando a existência de eventuais desvios e na implementação de medidas corretivas, quando se justifique.

No estudo de caso realizado por Mesquita et al. (2018), em quatro hospitais do grande Porto, procurou-se identificar como se desenvolve o processo de planeamento estratégico nos hospitais e as razões da utilização de determinados instrumentos de monitorização. Os resultados demonstraram que o processo de planeamento estratégico inicia-se a partir da gestão do topo e que os instrumentos mais utilizados eram o *balanced scorecard* (BSC), o *tableau de bord* e o *benchmarking* interno, sendo que os dois últimos modelos eram utilizados em toda a amostra e o BSC apenas era utilizado em dois hospitais, mas estavam a ser desenvolvidos mecanismos para a implementação deste modelo também nos outros.

Seria fulcral a implementação de um modelo de avaliação do desempenho que fosse transversal a todas as instituições hospitalares, com o intuito dos indicadores utilizados auxiliarem a análise do desempenho dos diferentes hospitais, constituindo-se um instrumento importante para a eficiência na gestão e qualidade dos serviços prestados na área da saúde.

De acordo com Ferreira (2016), os contratos-programa que as instituições hospitalares assinam com o Ministério da Saúde, contêm diversas obrigações que incentivam a adoção de boas práticas de gestão e de sustentabilidade económico-financeira, dos quais se elencam:

- Implementar uma filosofia de gestão empresarial nos vários níveis da estrutura de gestão, promovendo a transparência nos processos, decisões e resultados;
- Melhorar a eficiência na utilização de recursos escassos, implementando processos de controlo que acompanhem a conformidade e os objetivos contratados;
- Planear o investimento de acordo com as necessidades da população e as disponibilidades financeiras;
- Desenvolver sistemas e tecnologias de informação que disponibilizem informação em tempo útil, de forma a possibilitar a tomada de decisão e estratégia sustentada;

- Analisar cuidadosamente as variações (face ao período homólogo e face ao orçamentado) dos principais custos das instituições, apurando causas e adotar planos preventivos e corretivos, de forma a controlar os gastos; e
- Incentivar a adoção das melhores práticas na área da gestão financeira e de tesouraria.

2.3.1 Alguns modelos de avaliação do desempenho

Na avaliação das organizações pode-se distinguir a avaliação externa, que é realizada ou pelos agentes económicos, ou pelo Estado ou pela sociedade, da avaliação interna, que é realizada pelos órgãos de gestão da organização e pelos profissionais (Simões, 2004). De acordo com o mesmo autor, podem ser considerados, ainda dois modelos de avaliação: a avaliação de resultados e a avaliação de processos. Sendo que progressivamente, se utiliza, também, o *benchmarking* que permite posicionar uma organização no contexto dos seus concorrentes, comparando o seu desempenho, assim como a análise de processos utilizados em cada uma das organizações e estimular, simultaneamente, a cooperação e competição entre elas.

Apresentam-se de seguida alguns dos principais modelos de avaliação do desempenho, e que revelaram ser os mais utilizados pelos hospitais portugueses na amostra utilizada no estudo de Mesquita et al. (2018):

- ***Tableau de bord***

O *tableau de bord* surgiu no início do século XX, em França, sendo caracterizado por ser um instrumento que contém um conjunto de dados sobre resultados obtidos, por um centro de responsabilidade, de forma a fornecer informação útil de avaliação do desempenho para os gestores. De acordo com Jordan, Neves e Rodrigues (2011), o *tableau de bord* surgiu da necessidade de monitorizar o desempenho, direcionado para a produção, e estabelece-se a partir da definição dos objetivos e planos de ação, que irão dar origem aos indicadores do desempenho. De acordo com o mesmo autor, o *tableau de bord* produz informação de acompanhamento e de controlo, e apoiam os gestores na tomada de decisão.

É importante que seja uma ferramenta de informação rápida, e onde seja possível fazer a comparação da realidade com as previsões, de maneira a possibilitar a averiguação de desvios, a conceção de diagnósticos e a tomada de decisões a curto prazo (Russo, 2009).

A fraca difusão e adesão do *tableau de bord* entre os gestores e académicos americanos, levou ao desenvolvimento do BSC, um instrumento alternativo na resolução das insuficiências verificadas na avaliação do desempenho com outros instrumentos (Russo, 2009).

- ***Balanced scorecard***

O BSC é uma metodologia desenvolvida na última década do século XX, por Robert Kaplan e David Norton, professores da *Harvard Bussines School.*

O BSC é um instrumento, para avaliar o desempenho, que recorre a indicadores, financeiros e não financeiros e que tem como principal objetivo o de fornecer informação sobre as diversas áreas da entidade através de quatro perspetivas: financeira; cliente; processos e aprendizagem; e crescimento.

Em cada uma das perspetivas são identificados os objetivos estratégicos e os indicadores correspondentes a cada um desses objetivos, estabelecendo-se assim relações de causa-efeito entre todas as perspetivas de forma equilibrada (Kaplan & Norton, 2001).

Existem alguns exemplos de aplicação do BSC na área da saúde, embora se identifiquem duas grandes dificuldades à sua aplicação: a dificuldade em se definir claramente a sua estratégia e em se colocar a perspetiva financeira no topo das preocupações deste tipo de instituições.

- ***Benchmarking***

O *benchmarking* é uma ferramenta útil para a realização de comparações entre organizações. É um instrumento de gestão que permite melhorar o desempenho das empresas. O processo baseia-se numa aprendizagem adquirida pelas melhores práticas de empresas similares e apoia todo o processo que envolve uma boa *performance* empresarial.

Regra geral, este processo inicia-se quando se começam a verificar dificuldades na rendibilidade de uma empresa, mas que quando esta ferramenta é aplicada de forma correta facilita a melhoria do desempenho das situações críticas verificadas.

2.4 O *tableau de bord*

O *tableau de bord* é caracterizado por ser um dos instrumentos de pilotagem, sendo utilizado com o intuito dos gestores acompanharem o processo de avaliação do desempenho de uma organização, que passa desde a fixação de objetivos, o planeamento e o acompanhamento dos resultados obtidos. O *tableau de bord* pode ser comparado a instrumentos de controlo idêntico aos utilizados por um piloto de um avião ou um condutor de um automóvel, que permitem aos seus utilizadores poderem verificar o estado de funcionamento do avião ou do automóvel (Direção-Geral da Saúde [DGS,] 2017; Epstein & Manzoni, 1998).

Este instrumento de avaliação do desempenho deve conter apenas a informação essencial (síntese), com uma variedade de indicadores, sendo adaptado ao utilizador que o utiliza, e deve apresentar informação em tempo útil (rapidez) para o apoio na tomada de decisão. O *tableau de bord* deve "assegurar uma síntese rápida das atividades e dos resultados de um centro de resultados ou da empresa como um todo" (Caiado, 2015, p. 645). Também para Jordan et al. (2011), o *tableau de bord* engloba em conjunto de informações, que são estruturadas de forma piramidal, sendo correspondente à hierarquia dos centros de responsabilidade.

2.4.1 Breve evolução do *tableau de bord*

De acordo com Russo (2009) o *tableau de bord* surgiu nos anos 30, provavelmente como uma reação à desadequada informação e dados para a tomada de decisões dos gestores intermédios, no entanto, no início da sua utilização, o *tableau de bord* englobava apenas um conjunto de medidas físicas de desempenho, numa ótica de engenharias e não tanto de contabilidade. Somente a partir dos anos 50, este instrumento evoluiu e começou a incluir dados orçamentais e a desagregar-se por centros de custo e de responsabilidade.

Contudo, o *tableau de bord* era um instrumento onde se controlavam e comparavam os dados realizados com os dados previamente fixados, através de um conjunto limitado de indicadores, com vista à tomada de medidas corretivas (Epstein & Manzoni, 1998).

Nos anos 90 surgiram preocupações de harmonia entre os objetivos estratégicos e as ações a aplicar. No sentido de melhorar o controlo financeiro das organizações, introduziram-se, também no *tableau de bord* indicadores não financeiros (Quesado, Guzmán & Rodrigues, 2012). Esta ferramenta começou a ser utilizada por gestores de topo

do nível hierárquico, que através da informação fornecida realizavam um melhor controlo da produção e, ao mesmo, tempo, possibilitava-lhes a realização de comparações com os objetivos fixados pela organização (Silvestre & Araújo, 2009).

Para Jordan et al. (2011) deve associar-se o *tableau de bord* a um modelo de informação personalizado por cada gestor do nível hierárquico que quantifica o essencial na sua ação da tomada de decisão, e não apenas a uma compilação de indicadores financeiros.

De acordo com Caiado (2015), a execução e utilização do *tableau de bord* contribui para:

- Enriquecer as relações entre os responsáveis e os seus colaboradores;
- Despertar a sensibilidade dos gastos;
- Desenvolver a gestão por objetivos; e
- Aumentar a criatividade dos dirigentes pela prática de planos de ação.

O *tableau de bord,* entretanto aperfeiçoado ao longo dos anos, desenvolve-se a partir da missão da organização e da definição dos objetivos de cada centro de responsabilidade, que dão origem à identificação de fatores chave, que serão, posteriormente, quantificados pelos indicadores de desempenho, financeiros e não financeiros. Este instrumento é caracterizado por ser uma ferramenta de gestão de informação rápida, para apoio ao processo de tomada de decisões por parte dos gestores (Jordan et al., 2011; Quesado et al., 2012).

A metodologia da sua construção deve ser simples, exaustiva, e que permita garantir uma utilidade e coerência final, agregando as seguintes fases:

- Determinação das áreas de responsabilidade de cada gestor;
- Seleção dos objetivos de ação para cada centro de responsabilidade;
- Elaboração e escolha dos indicadores;
- Quantificação dos indicadores e recolha de informações; e
- Apresentação do *tableau de bord* e regras de funcionamento do mesmo.

2.4.2 Características do *tableau de bord*

Jordan et al. (2011), destacam as seguintes características deste instrumento de gestão:

- Rapidez: a disponibilização da informação deve acontecer num período muito curto, após os acontecimentos em análise, visto ser um instrumento de atuação no curto prazo. No entanto, esta exigência impede recorrer-se neste prazo aos dados da contabilidade, privilegiando-se, por esse motivo, o recurso a estimativas;
- Conter dados históricos e previsionais: deve conter dados exatos, mas também dados obtidos por estimativa, sendo que se privilegia a disponibilização rápida de dados aproximados face à obtenção demorada de dados exatos;
- Diversificação de indicadores: as tomadas de decisões, por parte dos gestores, não são apenas baseadas em dados financeiros. Devem ser também baseados em dados físicos, que por vezes permitem identificar mais facilmente o plano de ação corretiva necessária;
- Sintetização, mas com possibilidade de desagregação: deve conter um mínimo de indicadores de forma a que o gestor consiga acompanhar as principais variáveis do seu plano de ação, de forma a não tornar a informação exaustiva. Mas ao mesmo tempo, deve ter a possibilidade de desagregação desses indicadores, de forma a permitir um estudo mais aprofundado da origem do problema, quando surja;
- Frequência, e caso seja possível permanência: a informação deve ser atualizada com grande frequência, pelo menos mensalmente, de maneira a permitir, em permanência, a tomada de decisões por parte dos gestores.

Para os mesmos autores, o *tableau de bord* é um instrumento de comparação, que favorece o diálogo, ajudando e estimulando a tomada de decisão. É um instrumento de comparação porque permite acompanhar a evolução de uma organização, através de fatores-chave, auxiliando o diagnóstico de comparação entre o realizado e o previsto. Esta comparação com a previsão estabelecida anteriormente é essencial para que um *tableau de bord* não seja apenas um instrumento de observação, mas também um instrumento de diagnóstico e de apoio nas ações corretivas. O *tableau de bord* promove o diálogo entre os vários níveis hierárquicos da organização, na medida em que cada nível disponha das informações necessárias individualmente, mas que ao mesmo tempo sejam coerentes e complementares entre si como um todo. E, por último, o *tableau de bord* ajuda e estimula a tomada de decisão, fornecendo informação útil e em tempo real para a decisão dos gestores. Quando se verifica um desvio entre o realizado e o previsto deve ser tomada uma ação corretiva de forma a corrigir esse mesmo desvio, no qual o gestor deve ser capaz de

identificar as causas que o originaram e ter conhecimento das ações necessárias para o corrigir.

O *tableau de bord* foi construído e desenvolvido com o objetivo de ser um instrumento de informação rápida, fazendo comparação da realidade com as previsões, de forma a permitir a identificação dos desvios, a elaboração de diagnósticos e a tomada de decisões, essencialmente de curto prazo (Russo, 2009).

2.4.3 Aplicação do *tableau de bord* no setor da saúde

A Nova Gestão Pública influenciou, como já se constatou, a reforma do setor público em Portugal. Esta reforma, principalmente no sistema de saúde, e com a introdução da empresarialização dos hospitais e a mudança do método de financiamento dos hospitais, têm caracterizado as mudanças de como os hospitais são organizados, estruturados e dirigidos. A utilização de indicadores de desempenho tem sido utilizada na reforma do setor público para a mensuração da atividade dos hospitais e para a gestão, podendo assim avaliar a eficiência, a eficácia e a qualidade dos hospitais.

Um adequado acompanhamento e controlo da atividade hospitalar contribui para o aumento da eficiência e eficácia dos serviços da instituição, na medida em que permite avaliar o desempenho da mesma, bem como melhor avaliar a gestão dos recursos. Essa monitorização, para além de transparecer uma visão alargada da instituição num período de atividade, permite, também, a realização de comparações entre diferentes anos de atividade, que consequentemente apoia na elaboração de estimativas para os anos futuros, que se revela bastante importante para posteriores elaborações de orçamento (contrato-programa).

A empresarialização promoveu a avaliação do desempenho e a definição de indicadores no setor público, conduzindo a um elevado acompanhamento e controlo das atividades dos hospitais EPE, que, consequentemente levou à necessidade de implementação de instrumentos de gestão utilizados até então no setor privado.

De acordo com Silvestre e Araújo (2009), a introdução destas ferramentas decorre da Resolução do Conselho de Ministros n.º 15/2003, de 5 de fevereiro, cujos objetivos eram:

1. Satisfação dos utilizadores com a prestação de serviços de qualidade e em tempo útil;
2. Separação entre quem efetua o serviço do seu prestador;
3. Promoção de ganhos de eficiência;
4. Desenvolvimento da introdução de novas ferramentas de gestão privadas no setor da saúde; e
5. Continuação do carácter de universalidade e gratuito do SNS.

Tendo em conta estas mudanças iniciou-se a adoção do *tableau de bord* nos hospitais, um instrumento de gestão que fornece aos gestores toda a informação necessária para o controlo dos hospitais, e posteriores tomadas de decisões.

Também, Silvestre e Araújo (2009) constataram que no setor da saúde, o *tableau de bord* tem sido utilizado para avaliação do desempenho dos hospitais públicos desde 2003, momento após em que se iniciou a empresarialização destas instituições. Com a introdução destas ferramentas de gestão privada nas organizações públicas acredita-se que o desempenho dos hospitais tende a melhorar. O *tableau de bord,* que pelas suas características tem sido utlizado por diversas entidades do setor público, foi introduzido com o objetivo de oferecer, aos políticos e aos gestores públicos, informação de gestão que permitisse acompanhar o desempenho dos hospitais públicos.

Com a adoção de um *tableau de bord,* os gestores têm a informação do desempenho global de todo o hospital através de indicadores de atividade hospitalar, isto é, indicadores que apresentam a eficiência operacional e económico-financeira, e a qualidade de serviço.

Segundo a DGS (2017), o *tableau de bord* foi uma ferramenta de gestão estratégica que vigorou em Portugal durante um curto período de tempo, cerca de 10 anos, tendo sido adotada fundamentalmente como uma ferramenta de gestão a nível interno. Na fase inicial da implementação desta ferramenta nos diversos hospitais públicos, o objetivo era conhecer a variação periódica de um determinado fator, de forma a estimar a evolução do mesmo, e, simultaneamente, verificar o seu comportamento em períodos análogos. Desde então, os modelos de avaliação têm sido aperfeiçoados incluindo, não só, a avaliação de resultados económico-financeiros, como também a inclusão de indicadores não financeiros. A informação disponibilizada pelos *tableaux de bord* da ACSS (ver Anexo I)

findou no último trimestre de 2013, sendo que é inexistente informação sobre o seu desaparecimento. Assim, caiu em desuso a terminologia desta ferramenta, assumindo, posteriormente a designação de *dashboard*.

A DGS (2017) destaca um conjunto de *dashboards* da saúde, que têm sido criados, ao longo dos últimos anos, em Portugal, com diferentes objetivos:

- Boletim da Vigilância Epidemiológica Semanal da Síndrome Gripal (Médicos-Sentinela);
- Vigilância eletrónica da mortalidade em tempo real (SICO-eVM);
- *Dashboard* da DGS;
- Plataforma Saúde Sanzonal; e
- Portal do SNS.

Entre estes conjuntos revela-se importante apenas destacar dois: o *Dashboard* da DGS e o Portal do SNS.

O *Dashboard* da DGS disponibiliza eletronicamente catorze indicadores, sendo feita a atualização dos mesmos por processos automáticos através da Plataforma SICA da ACSS. Esta ferramenta inclui indicadores relativos à mortalidade geral, ao consumo e encargos com medicamentos, às cirurgias em ambulatório, aos partos e cesarianas realizados e também ao número de consultas. O utilizador, variando de acordo com o indicador pretendido, pode recorrer a informações atuais, retrospetivas, dados relativos às regiões, sexo e grupos etários. No entanto, a última atualização realizada foi em janeiro de 2019, o que provoca um desinteresse nos dados aí presentes.

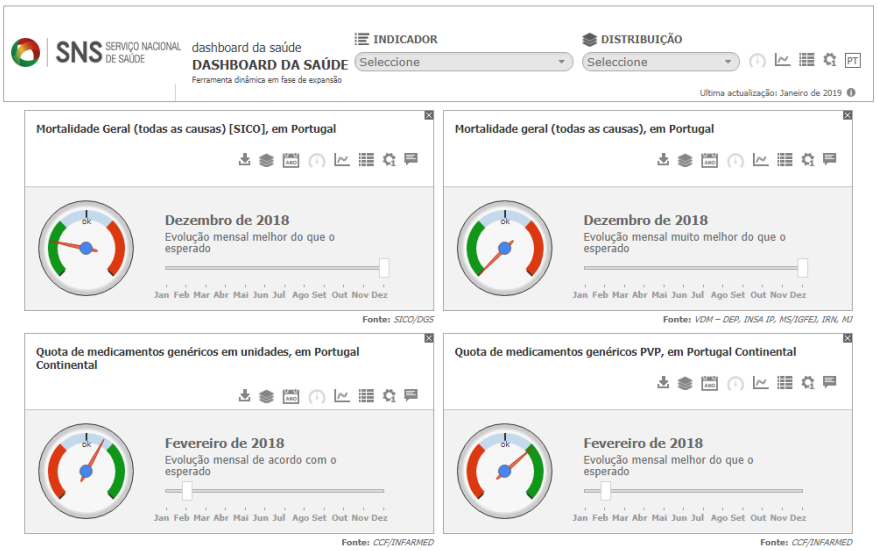


***Figura 11. Dashboard* da saúde.** Reproduzido de DGS. (2018). *Dashboards* da saúde. Obtido 23 de Outubro de 2019, de https://www.dgs.pt/dashboard

O Portal do SNS está disponível desde 1 de fevereiro de 2016, tendo sido desenvolvido pelos Serviços Partilhados do Ministério da Saúde (SPMS), em colaboração com as diversas instituições de saúde, traduzindo-se como "uma ferramenta agregadora de toda a informação de saúde e disponibilizando um vasto conjunto de serviços" (Serviço Nacional de Saúde [SNS], 2017b, para. 1). Desde a sua disponibilização tem evoluído, disponibilizando várias informações relevantes do setor da saúde.

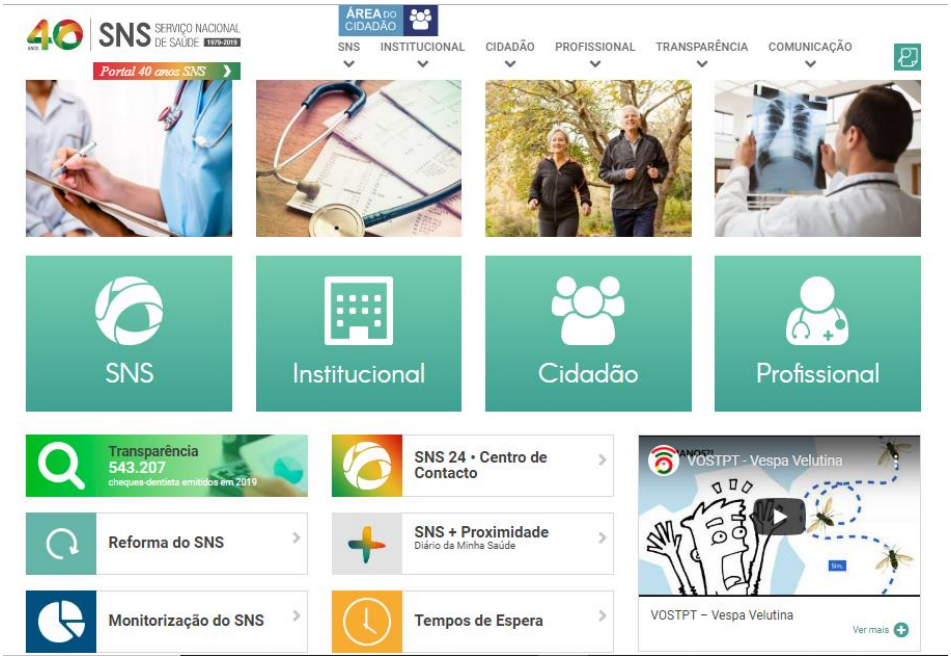


***Figura 12.* Portal do SNS.** Reproduzido de Serviço Nacional de Saúde. (2017). Portal do Serviço Nacional de Saúde. Obtido 25 de Outubro de 2019, de https://www.sns.gov.pt/

Neste portal está incluído o separador “transparência” que contém informação prossecutora do *Dashboard* da DGS, com dados atualizados, e também o separador “monitorização do SNS”. Este último disponibiliza um conjunto de informações, onde se podem encontrar diversos *dashboards* específicos. No entanto, o mais importante a salientar será o *benchmarking* do SNS que contém dados relativos a indicadores de acesso, de desempenho assistencial, de produtividade e económico-financeiros.

Figura 13. **Indicadores económico-financeiros do Benchmarking hospitais.** Reproduzido de Serviço Nacional de Saúde. (2017). Benchmarking hospitais. Obtido 25 de Outubro de 2019, de http://benchmarking.acss.min-saude.pt

Uma das grandes inovações do processo de empresarialização, foi, também, a adoção do *benchmarking* nos hospitais portugueses. No início do processo de empresarialização, a adoção desta ferramenta teve uma grande importância permitindo perceber a comparação de eficiência de todos os hospitais EPE (Magalhães, 2010).

O gestor com a informação de desempenho global pode realizar comparações com outros hospitais, através da metodologia de *benchmarking,* identificando, assim, as áreas onde deve atuar de forma a melhorar o desempenho do hospital responsável. O *benchmarking* traduz-se num dos principais objetivos dos hospitais EPE e que consiste no aumento da *performance* económico-financeira.

Atualmente, o processo de *benchmarking* dos hospitais EPE é efetuado pela ACSS, através de dados disponibilizados pelos hospitais, e tem como principal objetivo o de melhorar o desempenho económico-financeiro dos hospitais, permitindo em simultâneo um melhor desempenho na prestação de cuidados aos utentes, designadamente ao nível de qualidade e do acesso (SNS, 2017a). Assim, é fundamental a partilha da informação

realizada, principalmente através da plataforma SICA, de forma a ser possível a comparação de resultados e, consequentemente concretizar os seguintes objetivos:

- Explicar diferenças de *performance* económico-financeiro entre os hospitais;
- Avaliar a possibilidade de melhoria de cada hospital em cada uma das principais áreas de atuação; e
- Identificar as melhores práticas e programas transversais a efetuar no curto prazo, para capturar a possibilidade de melhoria identificada.

Para ser possível a realização do processo de *benchmarking* no setor da saúde, os hospitais são subdivididos em grupos e a eficiência de cada instituição é determinada pela relação de gastos com a medida "doente padrão". Os grupos dos hospitais foram determinados tendo em conta a homogeneidade de capacidade de gastos e de análises de componentes principais de cada hospital. O cálculo do doente padrão baseia-se na transformação da atividade hospitalar, devido à sua natureza heterogénea, numa única unidade de produção de forma a permitir efetuar-se a comparação entre entidades.

A posição de cada hospital em relação aos resultados do grupo em que se insere é efetuada através de um Índice de Desempenho Global, que é calculado em função dos resultados alcançados por cada hospital no conjunto de indicadores disponíveis.

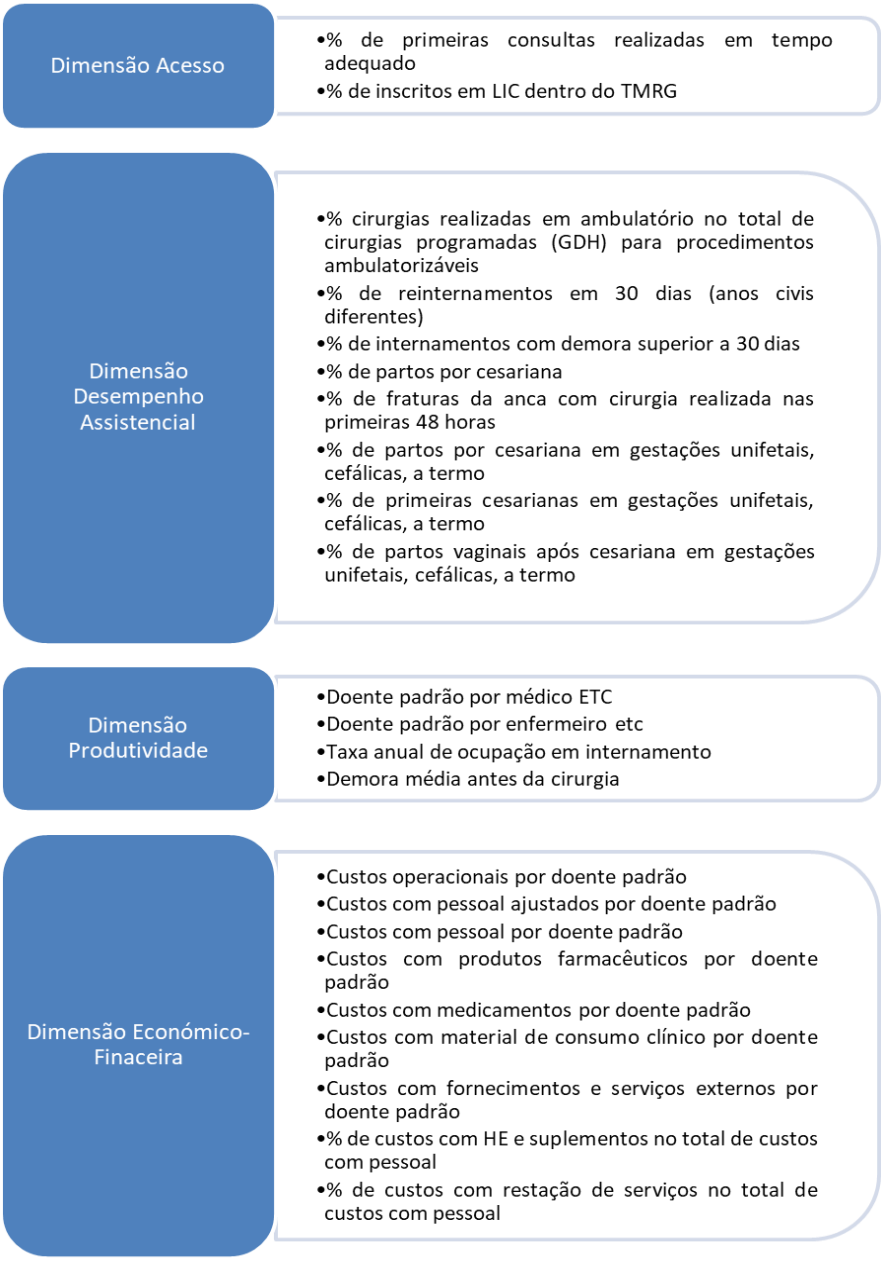


Figura 14. **Indicadores de benchmarking.** Adaptado de Serviço Nacional de Saúde. (2017). Benchmarking hospitais. Obtido 25 de Outubro de 2019, de http://benchmarking.acss.min-saude.pt

Em género de conclusão, e visto que a prestação de cuidados de saúde revela um gasto elevado, e a grande necessidade verificada dos hospitais demonstrarem resultados positivos, o *tableau de bord,* associado a outras ferramentas de gestão, nomeadamente o processo de *benchmarking,* mostra-se importante na melhoria da eficiência e eficácia das atividades dos hospitais e, também, na gestão de recursos. A utilização destas ferramentas fornece uma informação o mais atualizada possível e atempada, através da análise de indicadores e resultados.

2.4.4 *Tableau de bord* prospetivo

Epstein e Manzoni (1998) consideram que não existem grandes diferenças, do ponto de vista concetual, entre o *tableau de bord* e o BSC*,* sendo que alguns autores franceses consideram o segundo instrumento como sendo um caso especial do *tableau de bord,* onde se incluem quatro perspetivas bem definidas. Para estes autores, uma má aplicação do conceito do *tableau de bord* é o que o diferencia da outra ferramenta, e que pode responsabilizar-se à excessiva importância que muitos gestores atribuem às medidas financeiras em detrimento das não financeiras, à utilização de um elevado número de indicadores, à seleção de objetivos e metas predominantemente internas e à sua comparação com o desempenho histórico ou com o orçamento externo.

Para Chaib (2015) a avaliação do desempenho de uma empresa não está apenas na medição da eficiência e eficácia, mas também no potencial, empenho e capacidade da empresa em negócios futuros. A avaliação do desempenho também não pode ser efetuada apenas através de indicadores financeiros e com foco apenas no curto prazo, pois poderá ser sinónimo de diminuição do valor da empresa. Um dos principais requisitos para a obtenção de um desempenho geral, de forma a enfrentar novos desafios, é a articulação entre a estratégia e a gestão operacional.

Nobre (2001) realizou um estudo, através de entrevistas individuais a diferentes níveis de gestão, em duas instituições (um centro hospitalar de tamanho médio e um centro hospitalar universitário). Neste estudo pretendeu avaliar a possibilidade de adaptar a ferramenta BSC (ou o denominado *tableau de bord* prospetivo pelos autores franceses), num contexto hospitalar, de forma a auxiliar a crescente necessidade de gestão nos hospitais por parte das restrições sentidas nestas instituições. O autor verificou que os *tableaux de bord* existentes nas instituições em estudo, tinham falta de coordenação (horizontal e vertical), afetando o desempenho das instituições. O estudo empírico realizado pelo autor demonstrou que o *tableau de bord* prospetivo tem características importantes que ajudam no aumento da eficiência da gestão do desempenho dos hospitais, mas há a necessidade de efetuar algumas adaptações para poder ser implementado no contexto da saúde.

CAPÍTULO III – Implementação do estudo de caso no Centro Hospitalar do Baixo Vouga, E.P.E.

O estágio curricular, no âmbito do Mestrado de Contabilidade e Auditoria, teve início a 18 de setembro de 2018, e decorreu nos serviços financeiros do CHBV, E.P.E.

3.1 Os serviços financeiros

Os serviços financeiros enquadram-se na área da gestão, logística e apoio geral, e, atualmente, baseiam a sua atividade tendo por base o normativo em vigor, o SNC-AP, e nos diplomas que regulamentam o regime de gestão financeira das entidades públicas empresariais, de forma a garantir o funcionamento dos sistemas de contabilidade quer ao nível patrimonial e orçamental, bem como ao nível dos gastos.

Este serviço agrega uma diversidade de tarefas, enumerando-se as principais funções desempenhadas:

- Execução da contabilidade geral, financeira e analítica;
- Cumprimento das obrigações fiscais e parafiscais da organização;
- Organização e gestão da tesouraria;
- Emissão de faturas e gestão das contas a receber;
- Cobrança de taxas moderadoras;
- Emissão de pré-faturação; e
- Produção e verificação da informação de gestão, orçamental, económica, financeira, fiscal e de prestação de contas.

Para a realização das tarefas realizadas neste serviço, utilizam os seguintes sistemas de informação: Sistema de Informação Centralizada de Contabilidade e Gestão Financeira (SICC), Sistema de Cuidados de Saúde Primários (SONHO) e a Plataforma de Faturação Hospitalar às Seguradoras (FHS). Adicionalmente, neste serviço também é utilizada, no âmbito orçamental da gestão hospitalar, a aplicação GHAF (Gestão Hospitalar de Armazém e Farmácia), mas sendo diretamente direcionada para o serviço de aprovisionamento e gestão de materiais e para os serviços farmacêuticos.

O SICC é um módulo informático centralizado financeiro, que tem como principal objetivo a recolha de informação contabilística e de gestão económico-financeira, permitindo a

execução de registos numa ótica de contabilidade orçamental, financeira e de gestão, e possibilitando a produção de informação necessária para reporte às entidades responsáveis, e construção e obtenção de mapas de acordo com o definido pelo normativo contabilístico em vigor.

O SONHO é um sistema administrativo e de gestão de doentes, apoiando as necessidades administrativas relativas aos cuidados de saúde primários, alinhados com os cuidados de saúde hospitalares.

A Plataforma FHS tem como principal objetivo agilizar o processo de troca de informações entre entidades do SNS e empresas de seguros, particularmente no que respeita à faturação de cuidados de saúde prestados nos hospitais.

3.2 Descrição das atividades realizadas

Durante todo o período do estágio, as tarefas realizadas foram coordenadas e supervisionadas pelo Dr. Paulo Filipe Diz, diretor financeiro do CHBV, e acompanhadas pelo orientador, Prof. Jorge Martins, professor do ISCA-UA.

As atividades realizadas compreenderam um leque de matérias lecionadas durante a parte letiva do mestrado, permitindo colocar em prática conceitos académicos bem como a aquisição de novos conhecimentos.

A maior dificuldade sentida no início do estágio foi o desconhecimento da estrutura organizacional de uma entidade pública, mais concretamente de um hospital. Assim, e dada a natureza da entidade, precedeu-se de um estudo aprofundado dos principais normativos em vigor para as entidades públicas, trabalho de elevada complexidade.

As principais atividades executadas durante o estágio foram as seguintes:

- Relatórios desenvolvidos utilizando o *tableau de bord;*
- Elaboração do RC de 2018; e
- Elaboração do RGS de 2018.

Todas as atividades executadas na entidade acolhedora encontram-se enquadradas na competência dos serviços financeiros, e cujas funções se encontram atrás enumeradas, designadamente no âmbito da contabilidade e gestão.

Os instrumentos de gestão, nomeadamente o RC e o RGS, são obrigatoriedade de prestação de contas perante diversas entidades. Estes instrumentos permitem conhecer e dar a conhecer a situação do CHBV e permitem apoiar na tomada de decisões de gestão.

O apoio na elaboração do RC e do RGS revelou-se importante, dando um contributo ao nível do serviço, mas também a nível pessoal no sentido de se conseguir aprofundar o conhecimento perante a estrutura e a oferta de serviços da entidade em estudo.

Enquanto o RC está mais direcionado à apresentação da atividade realizada no ano em análise e respetivos resultados alcançados, o RGS está intimamente associado à informação de gestão, divulgadas à Tutela e demais entidades, informação que versa sobre os princípios de governo societário e as práticas de bom governo adotadas, bem como na identificação da organização interna.

3.2.1 Relatórios desenvolvidos utilizando o *tableau de bord*

Uma das principais atividades desenvolvidas, e presente no plano de estágio, foi o de melhorar o plano de acompanhamento dos gastos, rendimentos e produção dos vários serviços do CHBV, tendo por base um modelo de avaliação do desempenho, integrado já na entidade em análise, o *tableau de bord*.

Com o auxílio desta ferramenta de gestão (ver Anexo II e Anexo II) conseguiu-se apurar o resultado de cada serviço e identificar um conjunto de indicadores de gestão, através de desenvolvimentos de relatórios de análise por serviço, departamento ou especialidade.

A prossecução desta atividade ocorreu no último trimestre de 2018, como tal ainda não estavam presentes os valores finais do ano de 2018. Esta situação obrigou a que as análises realizadas fossem feitas tendo por base os valores de 2016 e 2017 e, em algumas situações, fossem utilizados valores de 2018 ajustados.

Ao longo da realização desta atividade, identificaram-se alguns erros e omissões na informação presente no *tableau de bord*, reportando os mesmos à entidade responsável pela sua elaboração (AdvancingTo). Um dos reportes feitos a esta entidade foi, também, a realização de uma matriz de forma a adotar no *tableau de bord* o novo normativo em vigor, que se descreve no ponto seguinte.

- **Conversão das designações das contas do *tableau de bord***

Tal como foi referido no capítulo anterior, a aplicação do SNC-AP entrou em vigor no início do ano de 2018. Essa aplicação obrigou a uma reorganização não só da informação contabilística, mas também da estrutura dos centros de resultados do *tableau de bord.*

Como se pode verificar pela Tabela 3, o *tableau de bord* estava organizado com designações de acumulação de saldos das contas do POCMS. Assim, a primeira tarefa executada na ferramenta foi a reorganização do *tableau de bord*, com apoio de uma folha de cálculo, tendo em conta o novo normativo em vigor.

Tabela 3

Centro de Resultados do Serviço de Oftalmologia

Custo - Acompanhamento

Periodo: janeiro a dezembro de 2017

Serviço: Oftalmologia

Centro de Resultados	Período		Variação 2016	
	2017	2016	Δ	(%)
Custos				
Total Custos	**499 865,90**	**449 606,17**	**50 259,73**	**11,2**
Custos Fixos	**447 850,37**	**407 356,35**	**40 494,02**	**9,9**
Custos Diretos	**419 195,80**	**375 683,13**	**43 512,67**	**11,6**
Amortizações	44 703,43	88 997,24	-44 293,81	-49,8
Consumo de material administrativo	535,77	423,34	112,43	26,6
Consumo de material de manutenção e conservação	294,76	816,10	-521,34	-63,9
Consumo de material hoteleiro	84,58	80,30	4,28	5,3
Custos com pessoal - outros custos e encargos	94 862,53	54 099,25	40 763,28	75,3
Custos com pessoal - horas extras	108,87	0,00	108,87	n.a.
Custos com pessoal - remunerações base	212 524,31	167 120,67	45 403,64	27,2
Custos com pessoal - subsídio de férias e de natal	45 463,65	40 652,40	4 811,25	11,8
Fornecimentos e serviços I (Água, gás, electricidade, rendas)	768,75	107,10	661,65	617,8
Fornecimentos e serviços II (Comunicações, Seguros e Honorários)	698,01	4 793,76	-4 095,75	-85,4
Fornecimentos e serviços III (Serviços Médicos, Limpeza e vigilância)	19 151,14	18 592,97	558,17	3,0
Custos Indiretos	**28 654,57**	**31 673,22**	**-3 018,65**	**-9,5**
Outros custos indiretos fixos	28 654,57	31 673,22	-3 018,65	-9,5
Custos Variáveis	**52 015,53**	**42 249,82**	**9 765,70**	**23,1**
Custos Diretos	**30 730,52**	**16 660,85**	**14 069,67**	**84,4**
Consumo de medicamentos	18 253,94	6 532,13	11 721,81	179,4
Consumo de outros produtos farmacêuticos	435,02	336,27	98,75	29,4
Consumo de reagentes e prod. de diagnóstico rápido	35,63	35,62	0,01	0,0

Através de uma matriz de conversão das contas do POCMS para o SNC-AP, previamente exportado do SICC, e representada na Tabela 4, iniciou-se um trabalho exaustivo de reorganização do *tableau de bord.*

Tabela 4

Tabela de Conversão das Contas POCMS para as Contas SNC-AP

C:\lalala\TABELA_CONVERSAO_SNCAP_20112018.csv

Data: 20-NOV-2018 14:15:19

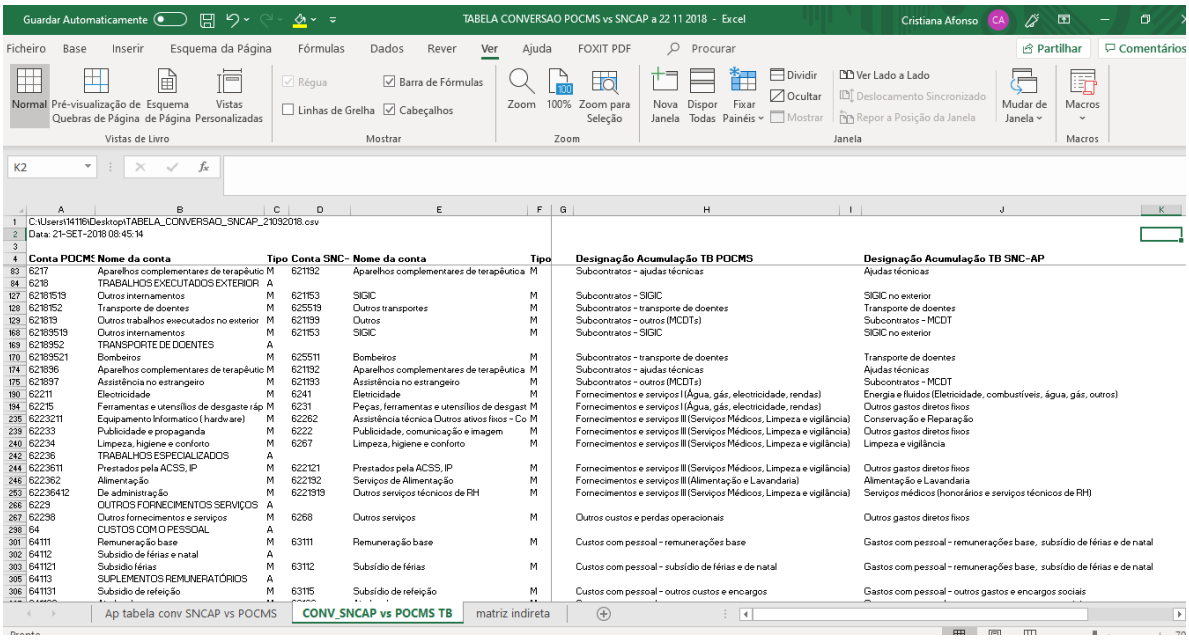
Conta POCMS	Nome da conta	Tipo	Conta SNC-AP	Nome da conta	Tipo
6	CUSTOS E PERDAS	A			
61	CUSTOS MERC VEND E MAT CONSUM.	A			
612	Mercadorias	M	6119	Outras mercadorias	M
616	MATÉRIAS DE CONSUMO	A			
6161	PRODUTOS FARMACÊUTICOS	A			
61611	Medicamentos	A			
616111	Medicamentos- CHNM	M	6124111	Medicamentos - Código Hospitalar Nacional Medicamento (CN3/2012)	M
616112	Outros Medicamentos-	M	6124119	Medicamentos - sem Código Hospitalar Nacional Medicamento	M
61612	Reagentes e produtos de diagnóst rapido	M	612412	Reagentes e produtos de diagnóstico rápido	M
61619	Outros produtos farmacêuticos	M	612419	Outros produtos farmacêuticos	M
6162	Material de consumo clinico	A			
61621	De Penso	M	612421	De Penso	M
61622	Artigos Cirurgicos	M	612422	Artigos Cirúrgicos	M
61623	De Tratamento	M	612423	De Tratamento	M
61624	De Eletromedicina	M	612424	De Electromedicina	M
61625	De Laboratorio	M	612425	De Laboratório	M
61626	De Proteses	M	612426	Próteses	M
61627	Osteosintese	M	612427	Osteossintese	M
61629	Outros	M	612429	Outro Material Consumo Clínico	M
6163	Produtos alimentares	M	6126	Alimentação - géneros para confecionar	M

Visto não haver informação, em formato de ficheiro, em que designações de acumulação de saldos, presentes no centro de resultados do *tableau de bord*, as contas de movimento do POCMS estavam a ser introduzidas, foi necessário fazer, em primeiro lugar, essa correspondência.

De seguida, e tendo em conta a tabela de conversão dos dois normativos, efetuou-se a respetiva correspondência das contas de movimento do SNC-AP para as novas designações de acumulação de saldos do *tableau de bord*. Estas novas designações foram ajustadas, tendo em consideração as rubricas do SNC-AP.

Tabela 5

Tabela de Reorganização das Designações do Tableau de Bord



C:\Users\14116\Desktop\TABELA_CONVERSAO_SNCAP_21092018.csv

Data: 21-SET-2018 08:45:14

	Conta POCMS	Nome da conta	Tipo	Conta SNC-	Nome da conta	Tipo	Designação Acumulação TB POCMS	Designação Acumulação TB SNC-AP
83	6217	Aparelhos complementares de terapêutic	M	621192	Aparelhos complementares de terapêutica	M	Subcontratos - ajudas técnicas	Ajudas técnicas
84	6218	TRABALHOS EXECUTADOS EXTERIOR	A					
127	62181519	Outros internamentos	M	621153	SIGIC	M	Subcontratos - SIGIC	SIGIC no exterior
128	6218152	Transporte de doentes	M	625519	Outros transportes	M	Subcontratos - transporte de doentes	Transporte de doentes
129	621819	Outros trabalhos executados no exterior	M	621199	Outros	M	Subcontratos - outros (MCDTs)	Subcontratos - MCDT
168	62189519	Outros internamentos	M	621153	SIGIC	M	Subcontratos - SIGIC	SIGIC no exterior
169	6218952	TRANSPORTE DE DOENTES	A					
170	62189521	Bombeiros	M	625511	Bombeiros	M	Subcontratos - transporte de doentes	Transporte de doentes
174	621836	Aparelhos complementares de terapêutic	M	621192	Aparelhos complementares de terapêutica	M	Subcontratos - ajudas técnicas	Ajudas técnicas
175	621837	Assistência no estrangeiro	M	621193	Assistência no estrangeiro	M	Subcontratos - outros (MCDTs)	Subcontratos - MCDT
190	62211	Electricidade	M	6241	Eletricidade	M	Fornecimentos e serviços I (Água, gás, electricidade, rendas)	Energia e fluidos (Eletricidade, combustíveis, água, gás, outros)
194	62215	Ferramentas e utensílios de desgaste ráp	M	6231	Peças, ferramentas e utensílios de desgast	M	Fornecimentos e serviços I (Água, gás, electricidade, rendas)	Outros gastos diretos fixos
235	6223211	Equipamento Informatico (hardware)	M	62262	Assistência técnica Outros ativos fixos - Co	M	Fornecimentos e serviços III (Serviços Médicos, Limpeza e vigilância)	Conservação e Reparação
239	62233	Publicidade e propaganda	M	6222	Publicidade, comunicação e imagem	M	Fornecimentos e serviços III (Serviços Médicos, Limpeza e vigilância)	Outros gastos diretos fixos
240	62234	Limpeza, higiene e conforto	M	6267	Limpeza, higiene e conforto	M	Fornecimentos e serviços III (Serviços Médicos, Limpeza e vigilância)	Limpeza e vigilância
242	62236	TRABALHOS ESPECIALIZADOS	A					
244	6223611	Prestados pela ACSS, IP	M	622121	Prestados pela ACSS, IP	M	Fornecimentos e serviços III (Serviços Médicos, Limpeza e vigilância)	Outros gastos diretos fixos
246	622362	Alimentação	M	622192	Serviços de Alimentação	M	Fornecimentos e serviços III (Alimentação e Lavandaria)	Alimentação e Lavandaria
253	62236412	De administração	M	6221919	Outros serviços técnicos de RH	M	Fornecimentos e serviços III (Serviços Médicos, Limpeza e vigilância)	Serviços médicos (honorários e serviços técnicos de RH)
266	6229	OUTROS FORNECIMENTOS SERVIÇOS	A					
267	62298	Outros fornecimentos e serviços	M	6268	Outros serviços	M	Outros custos e perdas operacionais	Outros gastos diretos fixos
298	64	CUSTOS COM O PESSOAL	A					
301	64111	Remuneração base	M	63111	Remuneração base	M	Custos com pessoal - remunerações base	Gastos com pessoal - remunerações base, subsídio de férias e de natal
302	64112	Subsídio de férias e natal	A					
303	641121	Subsídio férias	M	63112	Subsídio de férias	M	Custos com pessoal - subsídio de férias e de natal	Gastos com pessoal - remunerações base, subsídio de férias e de natal
305	64113	SUPLEMENTOS REMUNERATÓRIOS	A					
306	641131	Subsídio de refeição	M	63115	Subsídio de refeição	M	Custos com pessoal - outros custos e encargos	Gastos com pessoal - outros gastos e encargos sociais

Após a conclusão desta tarefa, a folha de cálculo foi enviada para a AdvancingTo e para o serviço de informática e análise de sistemas do CHBV, com vista à atualização e adaptação do *tableau de bord* tendo em conta o normativo em vigor.

- **Relatório de análise dos serviços nas consultas externas**

Para a realização deste relatório foi necessário estudar todos os serviços presentes na linha de produção das consultas externas, perfazendo-se um total de 39 serviços. Os objetivos principais com a elaboração deste relatório foram:

a) Identificação dos serviços mais e menos rentáveis nesta linha de produção;
b) Estudo da estrutura de gastos e rendimentos desta linha de produção e, nomeadamente, dos serviços mais e menos rentáveis;
c) Identificação do serviço que tinha contribuído para a acentuada diminuição de resultados verificada no ano de 2017, quando comparados com os de 2016;
d) Identificação de pesos relativos de algumas rubricas de rendimentos no total de rendimentos;
e) Identificação de pesos relativos de algumas rubricas de gastos no total de gastos;
f) Identificação das margens de contribuição de cada um dos serviços, isto é, identificação da diferença entre os rendimentos e os gastos variáveis; e
g) Conclusão de se as margens de contribuição estavam diretamente ligadas à rentabilidade dos serviços.

Um outro importante objetivo com a realização deste relatório, foi identificar possíveis perdas potenciais com os rendimentos da produção realizada.

Tal como foi descrito no primeiro capítulo deste trabalho, as entidades públicas contratam a sua produção através do respetivo contrato-programa, e apenas a produção contratada é reconhecida a preços de contrato-programa.

No entanto, nem sempre a produção contratada é a produção efetivamente realizada, e essa diferença levará a perdas ou ganhos potenciais. Para identificar estas diferenças comparou-se o total da produção realizada caso tivesse sido reconhecida a preços de contrato-programa (isto é, numa situação sem rateio) com o total de rendimentos desta linha de produção.

Apresenta-se na Tabela 6, uma das tabelas construídas a fim de identificar as possíveis perdas ou ganhos potenciais.

Tabela 6

Análise das Perdas Potenciais da Consulta Externa

	Produção	Situação sem rateio (a preços de CP)		Segundo o TB		Perda Potencial
		P. unit.	Total	P. unit	Proveitos	
Primeiras Consultas - sem majoração	32.499	42,00 €	1.364.958,00 €	40,35 €	1.311.489,15 €	53.468,85 €
Primeiras Consultas - referenciadas C.T.H.	30.537	46,00 €	1.404.702,00 €	44,25 €	1.351.215,70 €	53.486,30 €
Primeiras Consultas - Telemedicina	542	46,00 €	24.932,00 €	44,09 €	23.897,44 €	1.034,56 €
Consultas subsequentes médicas - sem majoração	152.492	42,00 €	6.404.664,00 €	39,58 €	6.035.226,43 €	369.437,57 €
Consultas Subsequentes Médicas - Telemedicina	513	46,00 €	23.598,00 €	42,33 €	21.715,68 €	1.882,32 €
Consultas Subsequentes Médicas - Saúde Mental	5	46,00 €	230,00 €	46,00 €	230,00 €	- €
Programa da Hepatite C			647.381,90 €		647.381,90 €	- €
VIH / Sida	630	9.166,00 €	5.774.580,00 €	8.554,93 €	5.389.608,00 €	384.972,00 €
Consultas de Apoio à Fertilidade	171	88,00 €	15.048,00 €	38,73 €	6.622,80 €	8.425,20 €
Induções da Ovulação		133,00 €	7.904,42 €		7.904,42 €	- €
Cedência de Medicamentos			458.504,85 €		458.504,85 €	- €
IVG Medicamentosa	254	283,00 €	71.882,00 €	264,77 €	67.250,44 €	4.631,56 €
Diagnóstico Pré-Natal Protocolo I	1.349	38,00 €	51.262,00 €	35,11 €	47.361,13 €	3.900,87 €
	218.992		**16.249.647,17 €**		**15.368.407,94 €**	**881.239,23 €**

- **Relatório de análise dos serviços de Ortopedia e Otorrinolaringologia**

De acordo com o n.º 1 do art.º 9.º do Decreto-lei n.º 18/2017, de 10 de fevereiro, e com a informação já mencionada no capítulo anterior, as EPE podem organizar-se através de CRI regulados pela Portaria n.º 71/2018, de 8 de março, que procedeu à primeira alteração da Portaria n.º 330/2007, de 31 de outubro.

Assim, e tendo o CHBV a expectativa da criação de CRI para os serviços de Ortopedia e Otorrinolaringologia, houve a necessidade de serem preparados dois estudos nestes serviços nas seguintes linhas de produção: consultas externas; internamento e cirurgia de ambulatório.

Com a realização destes estudos nos serviços supramencionados, elaboraram-se relatórios de análise para cada um dos serviços.

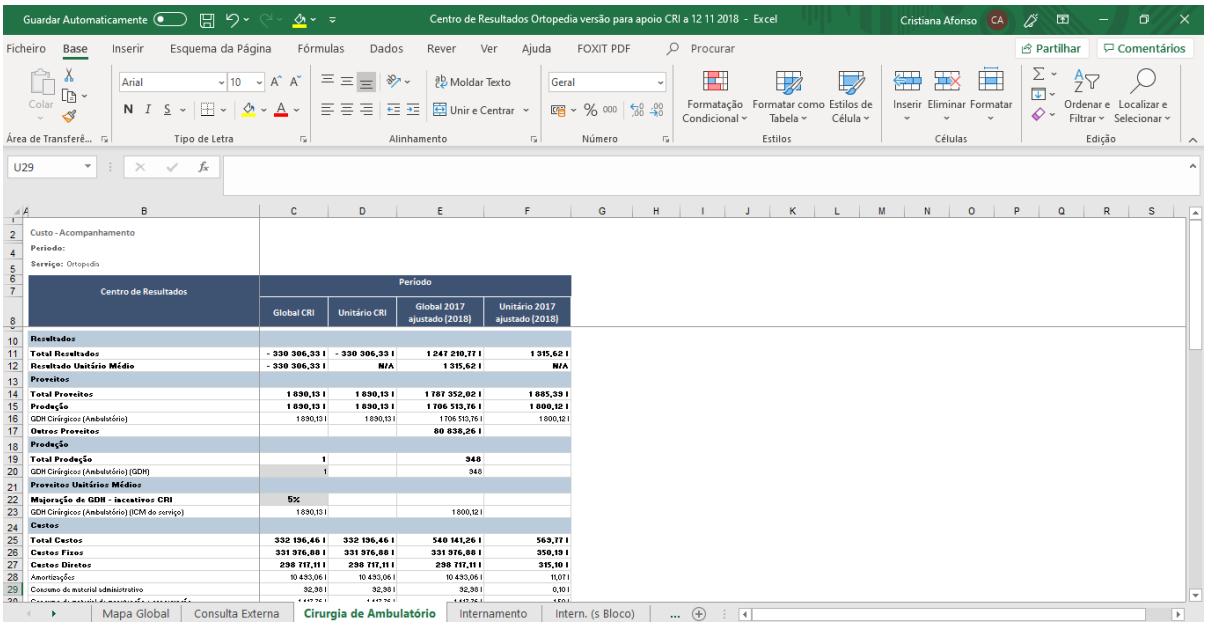
Por fim, e de forma a auxiliar os gestores destes CRI, elaboraram-se quadros de apoio à gestão para cada um dos serviços. Para tal, exportou-se a informação disponível no *tableau de bord*, do ano de 2017, para um ficheiro em Excel.

De seguida ajustaram-se os valores de 2017 para o ano de 2018, incluindo a informação, obtida através de dados da contabilidade, do aumento dos gastos com pessoal emcerca de 11,25%, inseridos os incentivos aos gastos com o pessoal através da criação dos CRI e o aumento dos valores unitários dos rendimentos, também pela criação destes centros.

Através dos valores unitários destes dados ajustados, foi adicionada uma nova coluna onde é possível espelhar toda a estrutura de gastos e rendimentos e, respetivos resultados dos serviços, quando inseridos os dados da produção expectável pelos gestores.

Tabela 7

Construção dos Quadros de Apoio à Criação dos CRI



Custo - Acompanhamento

Período:

Serviço: Ortopedia

Centro de Resultados	Período			
	Global CRI	Unitário CRI	Global 2017 ajustado (2018)	Unitário 2017 ajustado (2018)
Resultados				
Total Resultados	- 330 306,33 €	- 330 306,33 €	1 247 210,77 €	1 315,62 €
Resultado Unitário Médio	- 330 306,33 €	N/A	1 315,62 €	N/A
Proveitos				
Total Proveitos	1 830,13 €	1 830,13 €	1 787 352,02 €	1 885,33 €
Produção	1 830,13 €	1 830,13 €	1 706 513,76 €	1 800,12 €
GDH Cirúrgicos (Ambulatório)	1 830,13 €	1 830,13 €	1 706 513,76 €	1 800,12 €
Outros Proveitos			80 838,26 €	
Produção				
Total Produção	1		348	
GDH Cirúrgicos (Ambulatório) (GDH)	1		348	
Proveitos Unitários Médios				
Majoração de GDH - incentivos CRI	5%			
GDH Cirúrgicos (Ambulatório) (ICM do serviço)	1 830,13 €		1 800,12 €	
Custos				
Total Custos	332 136,46 €	332 136,46 €	540 141,26 €	563,77 €
Custos Fixos	331 976,88 €	331 976,88 €	331 976,88 €	350,19 €
Custos Diretos	298 717,11 €	298 717,11 €	298 717,11 €	315,10 €
Amortizações	10 493,06 €	10 493,06 €	10 493,06 €	11,07 €
Consumo de material administrativo	32,98 €	32,98 €	32,98 €	0,10 €

Adicionalmente, ainda foram efetuados dois estudos no serviço de Cirurgia Geral e no serviço de Urologia. No primeiro serviço pretendeu-se analisar o custo-benefício pela aquisição de um novo material de consumo clínico para a realização de uma nova cirurgia no CHBV. No segundo serviço pretendeu-se analisar qual seria o custo-benefício pelo aumento de um novo posto de trabalho, nomeadamente, um médico-cirurgião, naquele serviço, apresentando-se na Tabela 8 um exemplo de um quadro elaborado para apoio na tomada de decisão.

Tabela 8

Análise Custo-Benefício pela Contratação de um Novo Médico no Serviço de Urologia

Análise Custo-Beneficio - *Base Anual*

Custos - Estimados					Unitário	TOTAL
Custos com Remunerações (base de 14 meses de vencimento + encargos sociais + seguro de acidentes de trabalho)					**2 746,24 €**	**47 578,61 €**
Subsidio Alimentação					**4,77 €**	**1 154,34 €**
TOTAL				1 Médico		**48 733,00 €**
Custos Variáveis - *Produção Estimada*	**ICM**	**N.º Doentes Equivalentes**	**% Doentes Equivalentes**	Quantidade	Unitário	**TOTAL**
N.º 1as Consultas				**307**	**73,90 €**	**22 687,30 €**
N.º Consultas Subsequentes				**1154**	**73,90 €**	**85 280,60 €**
GDH Médicos (Internamento)			*0,9769*	*68*	*756,98 €*	*51 474,64 €*
GDH Cirúrgicos Programados (Internamento)			*0,9769*	*48*	*1 710,74 €*	*82 115,52 €*
GDH Cirúrgicos Urgentes (Internamento)			*0,9769*	*14*	*1 710,74 €*	*23 950,36 €*
Total GDH Cirúrgicos (Internamento)				**130**		**157 540,52 €**
GDH Cirúrgicos (Ambulatório)	*0,5973*			*13*	*552,04 €*	*7 066,11 €*
GDH Médicos (Ambulatório)	*0,2678*			*34*	*16,06 €*	*546,04 €*
Total GDH Cirúrgicos (Ambulatório)				**47**		**7 612,15 €**
HDI				*257*	*16,06 €*	*4 127,42 €*
TOTAL (a+b+c+d)						**277 247,99 €**
Proveitos - *Estimados*	**ICM**	**N.º Doentes Equivalentes**	**% Doentes Equivalentes**	Quantidade	Unitário	**TOTAL**
N.º 1as Consultas CTH				**211**	**46,00 €**	**9 706,00 €**
N.º 1as Consultas S/ Majoração				**96**	**42,00 €**	**4 032,00 €**
N.º Consultas Subsequentes				**1154**	**42,00 €**	**48 468,00 €**
GDH Médicos (Internamento)	*0,8033*		*0,9769*	*68*	*1 835,54 €*	*121 145,64 €*
GDH Cirúrgicos Programados (Internamento)	*0,8033*		*0,9769*	*48*	*1 835,54 €*	*86 270,38 €*
GDH Cirúrgicos Urgentes (Internamento)	*0,8033*		*0,9769*	*14*	*1 743,96 €*	*24 415,44 €*
Total GDH Cirúrgicos (Internamento)				**130**		**231 831,46 €**
GDH Cirúrgicos (Ambulatório)	*0,6444*			*13*	*1 472,45 €*	*18 847,00 €*
GDH Médicos (Ambulatório)	*0,2044*			*34*	*467,05 €*	*15 880,00 €*
Total GDH Cirúrgicos (Ambulatório)				**47**		**34 727,00 €**
HDI				*257*	*20,00 €*	*5 140,00 €*
TOTAL (a+b+c+d)						**333 904,46 €**
Poupanças Estimadas				Quantidade	Unitário	**TOTAL**
N.º de Horas Extra evitadas						**- €**
Encargos evitados - envio de doentes para o exterior (SIGIC)				48	1 793,00 €	86 064,00 €
						86 064,00 €

Custos	**325 980,99 €**
Proveitos	**419 968,46 €**
Resultado	**93 987,47 €**

Após a realização destes relatórios de análise dos serviços constatou-se uma fraqueza no modelo de gestão presente na entidade acolhedora, e que o mesmo não contém informação atualizada de acordo com as necessidades dos gestores dos vários serviços ou que os próprios gestores não confiam na informação contida no referido modelo.

Essa constatação é, aliás, preconizada no estudo de Rocha (2018), em que através de catorze entrevistas semiestruturadas a diferentes categorias hierárquicas de gestão, pretendeu analisar e avaliar os vários sistemas de controlo de gestão implementados no CHBV. Através deste estudo, verificou-se que os colaboradores do CHBV consideram que a disponibilização imediata da informação é um fator relevante para a tomada de decisões, e que deve ser disponibilizada, principalmente, informação relativa a indicadores de

atividade/produção; objetivos de produção para cada serviço; gastos e rendimentos; contratualização interna e externa; e *benchmarking* com outros centros hospitalares do mesmo grupo. Assim, é possível ter informação que possibilite uma avaliação contínua, bem como a evolução de uma determinada atividade, um maior controlo do desempenho e uma maior análise na eficiência da gestão de recursos.

O estudo demonstra ainda que os diferentes instrumentos de controlo de gestão implementados no CHBV, desde o ano de 2009 até ao momento, não conseguiram satisfazer as necessidades dos seus utilizadores, sendo que nem todos os utilizadores fizeram parte integrante da construção de um novo instrumento de gestão no CHBV. Tendo como exemplo o *tableau de bord*, as principais críticas apontadas foram: não disponibilizar informação adequada relativa a gastos e rendimentos; possuir um maior foco na produção; não apresentar todos os indicadores necessários para a tomada de decisão; não fornecer informação necessária para realizar *benchmarking*; e não apresentar a informação de forma simples e prática, sendo que muita da informação se encontra de forma dispersa.

A mesma autora verificou, também, que algumas das críticas apontadas ao *tableau de bord* eram vantagens nas ferramentas anteriormente implementadas. Desta forma, sugere o aperfeiçoamento da ferramenta atual (o *tableau de bord*), ao invés da construção de uma nova ferramenta na qual venham a persistir igualmente outros erros, sempre inevitáveis em novas soluções.

No entanto, e visto que o atual instrumento de avaliação do desempenho do CHBV não foi construído com o apoio de todos os seus utilizadores e não foram tidas em consideração as suas necessidades, em nossa opinião, além do aperfeiçoamento do *tableau de bord*, seria benéfico a implementação de uma ferramenta de gestão que tivesse a contribuição de todos os utilizadores, que fosse direcionado para cada deles, com fácil acesso à informação, e que a mesma estivesse apresentada de forma sintética, mas simultaneamente possível de detalhar, e que pudesse contribuir ativamente para a tomada de decisões. Esta nova ferramenta teria de ter em conta, também, as maiores vantagens e críticas apresentadas nos sistemas anteriores.

A construção desta ferramenta não viria a substituir a existente, mas sim a complementar, principalmente no que concerne ao apoio na tomada de decisões de longo prazo e estratégicas da entidade.

3.2.2 Relatório e contas de 2018

Segundo o art.º 65.º do CSC, os “membros da administração devem elaborar e submeter aos órgãos competentes da sociedade o relatório de gestão”.

O RC, ou relatório de gestão, de acordo com o seu art.º 66.º deve apresentar uma exposição fiável e clara da entidade, do seu desempenho e da sua posição, assim como a identificação dos principais riscos e incertezas da entidade. Esta exposição deve consistir numa análise da evolução da entidade, referenciando-se a aspetos relevantes para as atividades específicas em que a entidade se insere.

Apesar deste relatório ser elaborado nos serviços financeiros, a colaboração dos demais serviços é essencial para fornecimento de informação relativa a cada um desses serviços, nomeadamente dos serviços de gestão de recursos humanos, serviço de investigação e formação, serviço de gestão de doentes, serviço de gestão de aprovisionamento e gestão de materiais, serviço de auditoria interna, gabinete de controlo de gestão, gabinete de comunicação, serviços hoteleiros e gabinete de ambiente e segurança.

Desta forma, foi solicitado a cada um dos serviços o preenchimento de ficheiros, construídos em anos anteriores, mas com os respetivos ajustamentos ao novo normativo, obtendo informações relevantes e caracterizadoras de cada um dos serviços. Após a receção dos ficheiros por parte de cada serviço, foi fulcral validar a informação contida nos mesmos com o propósito de evitar incluir informação não credível no relatório.

Nas tabelas seguintes, está representada uma das validações que foi necessário realizar. Nesta situação a validação foi feita para o número de consultas realizadas no CHBV em 2018. Na Tabela 9, apresenta-se o total de primeiras consultas e subsequentes, do ano em análise, de todas as especialidades do CHBV. Na Tabela 10 apresenta-se a evolução do total de consultas realizadas de todas as especialidades do CHBV, em que o valor apresentado em cada uma das especialidades tem de ser igual ao somatório dos valores apresentados na tabela anterior. A Tabela 11 para além dos dados referidos nas tabelas anteriores, engloba também os dados das consultas externas não médicas.

Tabela 9

Primeiras Consultas e Subsequentes do CHBV

Especialidade	Primeira	Subsequentes	Total
Anestesiologia	6 541	327	6 868
Cardiologia	2 459	8 728	11 187
Cirurgia Geral	4 840	11 305	16 145
Dermatologia	1 659	4 354	6 013
…	…	…	…
Psiquiatria	1 385	9 960	11 345
Reumatologia	1 222	5 566	6 788
Urologia	966	4 391	5 357
Total	**64 892**	**161 015**	**225 907**

Tabela 10

Variação das Consultas Médicas do CHBV

Especialidade	2017	2018	Variação	
			Valor	%
Anestesiologia	5 206	6 868	1 662	31,92%
Cardiologia	10 981	11 187	206	1,88%
Cirurgia Geral	15 753	16 145	392	2,49%
…	…	…	…	…
Psiquiatria	11 256	11 345	89	0,79%
Reumatologia	5 986	6 788	802	13,40%
Urologia	7 325	5 357	-1 968	-26,87%
Totais	**215 861**	**225 907**	**10 046**	**4,65%**

Tabela 11

Resumo da Atividade Assistencial, do CHBV, de Todas as Linhas de Produção

Linhas de Produção total			Variação	
Consulta Externa	**2017**	**2018**	**Valor**	**%**
Primeiras consultas médicas	63 564	65 101	1537	2,42%
Consultas médicas subsequentes	153 026	161947	8 921	5,83%
Hospital de Dia	**2017**	**2018**	**Variação**	
Hematologia Clínica	437	521	84	19,22%
Imunohemoterapia	1205	1257	52	4,32%
Infeciologia	60	81	21	35,00%
Psiquiatria (Adultos, Infância e Adolescência)	3 719	3 733	14	0,38%
Pneumologia	154	194	40	25,97%
Pediatria	622	545	-77	-12,38%
Oncologia (sem quimioterapia)	2 389	2 323	-66	-2,76%
Serviços Domiciliários	**2017**	**2018**	**Variação**	
Episódios	900	957	57	6,33%
GDH de ambulatórios	**2017**	**2018**	**Variação**	
Médicos	3 510	5 004	1494	42,56%
Cirúrgicos	5 092	6 523	1431	28,10%
Urgência	**2017**	**2018**	**Variação**	
Médico-cirúrgica de adultos	91985	96 493	4 508	4,90%
Básica de adultos	30 158	30 000	-158	-0,52%
Pediatria	37 605	38 933	1328	3,53%
Obstetrícia	6 868	6 895	27	0,39%
Internamento	**2017**	**2018**	**Variação**	
GDH médico	11774	11843	69	0,59%
GDH cirúrgico	5 602	5 904	302	5,39%

Em conformidade com a transição de normativo contabilístico, já anteriormente referida, verificou-se a necessidade da reformulação de estrutura deste relatório.

Este relatório teve como base o Decreto-lei n.º 192/2015, de 11 de setembro, o descrito na NCP 27, nos parágrafos 33, 34 e 36; e ainda a Instrução n.º 1/2019, de 6 de março.

A reformulação do relatório de 2018 consistiu na reorganização da informação contida no relatório do ano anterior, tornando o relatório mais percetível, apelativo e organizado.

O relatório de 2017 estava dividido em três grandes capítulos: um enquadramento da entidade; as principais realizações do ano; e informação específica do setor da saúde. A reformulação do relatório de 2018 originou a inclusão de quatro capítulos adicionais: governo da organização; riscos e oportunidades; recursos estratégicos; e análise económico-financeira. Em suma, o relatório de 2018 foi reorganizado de forma a apresentar a seguinte informação:

No primeiro capítulo, procede-se ao enquadramento geral da entidade, fazendo-se uma breve apresentação da mesma e da sua área de influência, a identificação da oferta de serviços e a estrutura organizativa.

No segundo capítulo, pretende-se identificar a principal estrutura de liderança do CHBV (governo da organização), onde se evidencia a missão, visão e objetivos da entidade, o respetivo modelo de governo e as principais responsabilidades assumidas pelo CHBV.

No terceiro capítulo, elencam-se exaustivamente as atividades desenvolvidas pelo CHBV ao longo do ano de 2018, identificando as realizações do referido período.

No capítulo quatro, são enumerados os principais riscos a que o CHBV se encontra exposto, assim como as respetivas medidas preventivas.

No quinto capítulo, enumeram-se os principais objetivos estratégicos do CHBV, definidos também no plano estratégico da entidade, e os principais recursos de que a entidade dispõe para prosseguir com a estratégia definida.

O capítulo seis, contém informações qualitativas e quantitativas relativamente ao desempenho económico-financeiro alcançado pela entidade.

Por fim, no sétimo e último capítulo, pretende-se dar a conhecer a informação específica para o setor da entidade, o setor da saúde, no que diz respeito à estimativa de rendimentos, índice de desempenho global e ao acompanhamento dos contratos-programa.

3.2.3 Relatório de governo societário de 2018

Este relatório faz parte integrante da obrigatoriedade da prestação de contas das entidades do setor público empresarial, conforme o disposto no art.º 54.º do Regime Jurídico do Setor Público Empresarial (RJSPE), aprovado pelo Decreto-lei n.º 133/2013, de 3 de outubro, alterado pela Lei n.º 75-A/2014, de 30 de setembro, e pela Lei n.º 42/2016, de 28 de dezembro, que estabelece no seu n.º 1 que "as empresas públicas apresentam anualmente relatórios de boas práticas de governo societário, do qual consta informação atual e completa sobre todas as matérias" reguladas no capítulo II do referido diploma. O n.º 2 refere que compete aos órgãos de fiscalização a emissão de um parecer quanto ao cumprimento do número anterior, e que fará parte constante do presente relatório.

O n.º 10 do art.º 39.º do RJSPE, refere ainda que compete à Unidade Técnica de Acompanhamento e Monitorização do Setor Público Empresarial (UTAM) promover "a execução das operações necessárias à avaliação anual do grau de cumprimento das orientações, objetivos, obrigações e responsabilidades". Desta forma, a UTAM prepara todos os anos uma edição do manual para a elaboração do relatório de governo societário, que inclui um modelo para a elaboração do referido relatório, as instruções para a elaboração do mesmo, assim como a indicação dos anexos que deverão ser incluídos.

Para a elaboração, e devido à alteração dos membros dos órgãos sociais, foi necessário recolher toda a informação de 2018 a incluir no respetivo relatório, como também recolher novas informações referentes aos novos membros do CA, conselho fiscal e revisor oficial de contas, como por exemplo os elementos curriculares, as remunerações auferidas e os gastos com comunicações e viaturas do CA no ano em análise. A mudança do modelo organizativo do CHBV obrigou também a pequenos ajustamentos no organograma da entidade.

Na sua generalidade, o RGS do CHBV divulga as seguintes informações:

- Síntese do relatório, identificando também as alterações mais significativas adotadas no ano em matérias de boas práticas de governo societário;
- Missão, visão e valores que orientam o CHBV, assim como a indicação de políticas e linhas de ação no âmbito da estratégia definida;
- Estrutura de capital do CHBV;
- Participações sociais e obrigações detidas pelo CHBV, pelos órgãos sociais e pelos titulares do capital do CHBV;
- Identificação dos órgãos sociais e comissões, identificando as respetivas funções;
- Organização interna, indicando os estatutos, os regulamentos e os controlos internos aplicáveis na entidade;
- Estrutura de remunerações dos órgãos socias;
- Transações com as partes relacionadas do CBHV;
- Análise da sustentabilidade da entidade nos domínios económico, social e ambiental;
- Avaliação do governo societário, identificando-se as medidas tomadas no âmbito de recomendações recebidas em relatórios anteriores; e
- Demonstração não financeira, respeitando o art.º 66.º-B do CSC e que contém informação referente ao desempenho e evolução da sociedade.

Este relatório é submetido através da aplicação Sistema de Recolha de Informação Económica e Financeira (SIRIEF) para a UTAM, que emitirá um relatório de análise, avaliando o cumprimento das práticas de bom governo, e que poderá dar origem a recomendações relativamente à apresentação do relatório de governo societário.

Conclusões

O estágio realizado nos serviços financeiros do CHBV, com supervisão do diretor financeiro, possibilitou a aplicação de conhecimentos teóricos lecionados na parte letiva do mestrado. Considera-se que os objetivos inicialmente definidos foram na sua grande maioria cumpridos, tendo tido como principal objetivo o acompanhamento da estrutura de gastos, rendimentos e produção dos vários serviços do CHBV.

Profissionalmente o estágio impulsionou um primeiro contacto com a prática laboral, proporcionou um crescimento e desenvolvimento a nível pessoal, e, tendo sido efetuado numa instituição do setor público, trouxe um maior enriquecimento e desafio, permitindo o alargamento de conhecimentos.

As atividades desenvolvidas no decorrer do estágio, relativamente à elaboração de relatórios de reporte de informação financeira e não financeira do CHBV, permitiram obter um conhecimento mais aprofundado sobre o desempenho da entidade. Adicionalmente, com a elaboração de relatório de análise de desempenho de alguns serviços do hospital, utilizando o *tableau de bord*, possibilitou conhecer melhor a ferramenta de gestão e verificar a importância da aplicação desta ferramenta para o apoio da tomada de decisão.

A revisão da literatura demonstrou a descontinuidade na utilização do *tableau de bord*, no entanto ainda continua a ser utilizado para avaliação do desempenho interna em alguns hospitais, como é o caso do CHBV. Durante o período do estágio foi possível observarem-se as mais variadas dificuldades e relutâncias de alguns gestores dos serviços na utilização desta ferramenta, não confiando na totalidade na informação presente na mesma.

O ano de 2018 ficou marcado pela transição de normativo contabilístico, o que também influenciou alguma da informação contida no *tableau de bord.* Nesse sentido, foram reportados à empresa de informática responsável pela construção desta ferramenta possíveis erros na informação e nos cálculos efetuados.

Em suma, este trabalho evidencia a utilidade do *tableau de bord* no apoio à tomada de decisão, desde que, quanto à informação, esta seja devidamente interpretada. Não obstante, reconhece-se a necessidade de esforços adicionais pelos gestores para a obtenção de ferramentas conducentes à avaliação do desempenho da entidade.

Por último, salienta-se a importância na constante atualização dos dados que o *tableau de bord* trabalha, situação que não obedece aos melhores princípios de gestão requeridos.

Limitações ao estudo e trabalhos futuros

Este trabalho apresenta algumas limitações que devem ser tidas em consideração. Devido à falta de informação na literatura acerca do abandono da utilização do *tableau de bord* por parte do Ministério da Saúde, não foi possível efetuar um estudo mais aprofundado da aplicação desta ferramenta na generalidade dos hospitais integrados no Serviço Nacional de Saúde (SNS). A escassa informação da utilização de modelos de avaliação de desempenho noutros hospitais também tornou difícil a comparação de aplicações desta ferramenta.

As dificuldades sentidas na confiança e utilização desta ferramenta de gestão por parte dos gestores dos serviços do hospital revelou o inadequado apoio que esta ferramenta pode trazer na tomada de decisão.

Com as várias reformas operadas no SNS, e com um maior controlo financeiro das despesas das instituições integradas no mesmo, seria benéfico a implementação de uma ferramenta de gestão estratégica no CHBV, que viesse a complementar a ferramenta já existente, principalmente no que concerne ao apoio na tomada de decisões de longo prazo e estratégicas, sugerindo-se a implementação do *balanced scorecard* (BSC).

O BSC é um instrumento de gestão estratégica que, tendo sido desenvolvido para o setor privado, é adaptável ao setor público. Este instrumento controla e acompanha a atividade da entidade, proporcionando aos gestores a informação necessária para a tomada de decisão de forma a aplicarem-se adequadamente os recursos disponíveis.

Assim, e como sugestão de trabalhos futuros, seria importante estudar a viabilidade de implementação do BSC no setor da saúde e, mais concretamente no CHBV.

No entanto, e como recomendação, no caso de aplicação de qualquer ferramenta de gestão numa entidade, é imprescindível o estudo aprofundado da organização, estrutura e estratégia, no sentido da sua construção proporcionar maiores benefícios para a entidade e potenciando a sua utilidade, fatores que não são possíveis de obter com a realização de um estágio curricular desta natureza e âmbito.

Referências bibliográficas

Arnaut, A. (2009). *Serviço Nacional de Saúde (SNS): 30 anos de resistência* (2.ª ed.). Coimbra: Coimbra Editora.

Borges, C. M., Ramalho, R., Bajanca, M., Oliveira, T., Major, M. J., Diz, P., & Rodrigues, V. (2010). Implementação de um sistema de custeio por actividades nos hospitais do SNS. *Revista Portuguesa de Saúde Pública*, *9*, 141–160. Obtido de http://hdl.handle.net/10071/14381

Caiado, A. C. P. (2015). *Contabilidde analítica e de gestão: Contém 77 exercícios e casos de aplicação resolvidos* (8.ª ed.). Lisboa: Áreas Editora.

Carvalho, J. (2018). SNC-AP: Vantagens, oportunidades e desafios para os contabilistas. *Contabilista*, *223*, 54–62.

Carvalho, J., Costa, T. C., & Macedo, N. (2008). A Contabilidade analítica ou de custos no sector público administrativo. *Revista TOC*, *96*, 30–41. Obtido de https://www.occ.pt

Chaib, F. Z. (2015). Pilotage de la performance des organisations dans un environment incertain: cas d'une EPE. *Revue Valaque d'Etudes Economiques*, *6*(2), 21–28. Obtido de https://eds.b.ebscohost.com

CHBV. (2013). Regulamento interno do Centro Hospitalar do Baixo Vouga, E.P.E.

CHBV. (2016). Plano estratégico 2016-2020 do Centro Hospitalar do Baixo Vouga, E.P.E.

CHBV. (2019a). Plano de atividades e orçamento 2019 do Centro Hospitalar do Baixo Vouga, E.P.E.

CHBV. (2019b). Relatório de governo societário 2018 do Centro Hospitalar do Baixo Vouga, E.P.E.

CHBV. (2019c). Relatório e contas 2018 do Centro Hospitalar do Baixo Vouga, E.P.E.

Comercial. (2014) (8.ª ed.). Porto: Porto Editora.

Costa, C., Santana, R., Lopes, S., & Barriga, N. (2008). A importância do apuramento de custos por doente: Metodologias de estimação aplicadas ao internamento hospitalar português. *Revista Portuguesa de Saúde Pública*, *7*, 131–147. Obtido de https://run.unl.pt

Decreto-lei n.º 11/93 de 15 de janeiro do Ministério da Saúde (1993). Diário da República: I série-A, n.º 12. Obtido de https://dre.pt

Decreto-lei n.º 12/2015 de 26 de janeiro do Ministério da Saúde (2015). Diário da República: I série, n.º 17. Obtido de https://dre.pt

Decreto-lei n.º 133/2013 de 3 de outubro do Ministério das Finanças (2013). Diário da República: I série, n.º 191. Obtido de https://dre.pt

Decreto-lei n.º 18/2017 de 10 de fevereiro da Saúde (2017). Diário da República: I série, n.º 30. Obtido de https://dre.pt

Decreto-lei n.º 192/2015 de 11 de setembro do Ministério das Finanças (2015). Diário da República: I série, n.º 178. Obtido de http://www.dgo.pt

Decreto-lei n.º 233/2005 de 29 de dezembro do Ministério da Saúde (2005). Diário da República: I série-A, n.º 249. Obtido de https://dre.pt

Decreto-lei n.º 30/2011 de 2 de março do Ministério da Saúde (2011). Diário da República: I série, n.º 43. Obtido de https://dre.pt

Decreto-lei n.º 374/99 de 18 de setembro do Ministério da Saúde (1999). Diário da República: I série-A, n.º 219. Obtido de https://dre.pt

Decreto-lei n.º 85/2016 de 21 de dezembro (2016). Diário da República: I série, n.º 243. Obtido de https://dre.pt

Decreto-lei n.º 93/2005 de 7 de junho do Ministério da Saúde (2005). Diário da República: I série-A, n.º 109. Obtido de https://dre.pt

DGS. (2017). *Dashboards da saúde: Passado, presente e futuro. Uma perspetiva da evolução em Portugal*. Lisboa: Direção-Geral da Saúde. Obtido de https://www.dgs.pt

DGS. (2018). Dashboards da saúde. Obtido 23 de Outubro de 2019, de https://www.dgs.pt/dashboard

Epstein, M., & Manzoni, J.-F. (1998). Implementing corporate strategy: From tableaux de tord to balanced scorecards. *European Management Journal*, *16*(2), 190–203. Obtido de https://www.sciencedirect.com

Escoval, A., Fernandes, A. C., Matos, T. T., & Santos, A. T. L. (2010). *Plano Nacional de Saúde 2011-2016: Cuidados de saúde hospitalares*. Lisboa: Ministério da Saúde. Obtido de https://pns.dgs.pt/

Ferreira, A. (2016). A contabilidade analítica nos hospitais EPE. *Contabilista*, *195*, 51–54.

IGIF. (2007). *Plano de contabilidade analítica dos hospitais* (3.ª ed.). Instituto de Gestão Informática e Financeira da Saúde. Obtido de http://www2.acss.min-saude.pt

Instrução n.º 1/2019 de 6 de março do Tribunal de Contas (2019). Diário da República: II série, n.º 46. Obtido de https://dre.pt

Jordan, H., Neves, J. C. das, & Rodrigues, J. A. (2011). *O controlo de gestão: Ao serviço da estratégia e dos gestores* (9.ª ed.). Lisboa: Áreas Editora.

Kaplan, R. S., & Norton, D. P. (2001). Transforming the Balanced Scorecard from Performance Measurement to Strategic Management: Part I. *Accounting Horizons*, *15*(1), 87–104. https://doi.org/10.2308/acch.2001.15.1.87

Lei n.º 27/2002 de 8 de novembro da Assembleia da República (2002). Diário da República:

I série-A, n.º 258. Obtido de https://dre.pt

Lei n.º 42/2016 de 28 de dezembro da Assembleia da República (2016). Diário da República: I série, n.º 248. Obtido de https://dre.pt

Lei n.º 48/90 de 24 de agosto da Assembleia da República (1990). Diário da República: I série, n.º 195. Obtido de https://dre.pt

Lei n.º 56/79 de 15 de setembro do Serviço Nacional de Saúde (1979). Diário da República: I série, n.º 214. Obtido de https://dre.pt

Lei n.º 75-A/2014 de 30 de setembro da Assembleia da República (2014). Diário da República: I série, n.º 188. Obtido de https://dre.pt

Lei n.º 95/2019 de 4 de setembro da Assembleia da República (2019). Diário da República: I série, n.º 169. Obtido de https://dre.pt

Magalhães, A. S. H. (2010). *A empresarialização dos hospitais públicos no período de 2002 a 2005* (Dissertação de mestrado do ISCTE do Instituto Universitário de Lisboa). Lisboa. Obtido de http://hdl.handle.net/10071/4109

Mesquita, C., Santos, J. F., Silva, A. F. da, & Silva, A. M. (2018). Novos modelos de Planeamento e Controlo de Gestão nos Hospitais Públicos Portugueses. *Revista de Gestão em Sistemas de Saúde*, *7*(3), 239. https://doi.org/10.5585/rgss.v7i3.414

Ministério da Saúde. (2018). *Retrato da Saúde*. Portugal. Obtido de https://www.sns.gov.pt

Nobre, T. (2001). Management hospitalier : Du contrôle externe au pilotage, apport et adaptabilité du tableau de bord prospectif. *Comptabilité contrôle audit*, *7*(2), 125–146. Obtido de https://web.b.ebscohost.com

Observatório Português dos Sistemas de Saúde. (2001). *Conhecer os caminhos da saúde: Relatório primavera 2001*. Obtido de http://opss.pt

Observatório Português dos Sistemas de Saúde. (2003). *Saúde: que rupturas? Relatório de primavera 2003*. Obtido de http://opss.pt

Observatório Português dos Sistemas de Saúde. (2018). *Meio caminho andado: Relatório primavera 2018*. Obtido de http://opss.pt

Portaria n.º 330/2007 de 31 de outubro da Saúde (2017). Diário da República: I série, n.º 210. Obtido de https://dre.pt

Portaria n.º 71/2018 de 8 de março (2018). Diário da República: I série, n.º 48. Obtido de https://dre.pt

Portaria n.º 898/2000 de 28 de setembro do Ministério das Finanças e da Saúde (2000). Diário da República: I série- B, n.º 225. Obtido de http://www.cnc.min-financas.pt

Quesado, P., & Cardoso, C. (2017). A problemática da imputação dos custos nos hospitais do Serviço Nacional de Saúde (SNS). *European Journal of Applied Business*

Management, 19–38. Obtido de http://nidisag.isag.pt

Quesado, P. R., Guzmán, B. A., & Rodrigues, L. L. (2012). O tableau de bord e o balanced scorecard: Uma análise comparativa. *Revista de Contabilidade e Controladoria*, *4*(2), 128–150. https://doi.org/10.5380/rcc.v4i2.28110

Resolução do Conselho de Ministros n.º 15/2003 de 5 de fevereiro da Presidência do Conselho de Ministros (2003). Diário da República: I série-B, n.º 30. Obtido de https://dre.pt

Resolução do Conselho de Ministros n.º 41/2002 de 7 de março da Presidência do Conselho de Ministros (2002). Diário da República: I série-B, n.º 56. Obtido de https://dre.pt

Resolução do Conselho de Ministros n.º 64/2018 de 22 de maio da Presidência do Conselho de Ministros (2018). Diário da República: I série, n.º 98. Obtido de https://dre.pt

Rocha, A. D. P. (2018). *Os sistemas de controlo de gestão nas organizações hospitalares* (Relatório de estágio do mestrado da Faculdade de Economia da Universidade de Coimbra). Coimbra. Obtido de http://hdl.handle.net/10316/84459

Russo, J. (2009). *Balanced Scorecard para PME e pequenas e médias instituições* (5.ª ed.). Lisboa: Lidel.

Santos, R. J. S. dos, & Saraiva, H. I. B. (2016). Contabilidade pública versus contabilidade privada em Portugal: Análise das estruturas conceptuais. *Contabilista*, *195*, 55–61.

Serviço Nacional de Saúde. (2017a). Benchmarking hospitais. Obtido 25 de Outubro de 2019, de http://benchmarking.acss.min-saude.pt

Serviço Nacional de Saúde. (2017b). Portal do Serviço Nacional de Saúde. Obtido 25 de Outubro de 2019, de https://www.sns.gov.pt/home/mapa-portal-sns-2/

Silva, A. F. da, Fernandez-Feijoo, B., & Rodriguez, S. G. (2013). «Accounting logic» and new professionalism in healthcare: A case study. Em *3th Transatlantic Conference Management, Accounting, Audinting, Financial Control and Cost Control*. Porto: Instituto Politécnico do Porto. Instituto Superior de Contabilidade e Administração do Porto. Obtido de http://hdl.handle.net/10400.22/1728

Silvestre, H. M. C., & Araújo, J. F. F. E. (2009). A gestão por resultados no sector público: O caso dos hospitais EPE. Em *Conferência realizada pelo INA*. Direção-Geral da Qualificação dos Trabalhadores em Funções Públicas. Obtido de http://hdl.handle.net/10400.5/515

Simões, J. (2004). *Retrato político da saúde. Dependência do percurso e inovação em saúde: da ideologia ao desempenho*. Coimbra: Almedina.

Simões, J. de A., Augusto, G. F., Fronteira, I., & Hernández-Quevedo, C. (2017). Portugal: Health system review. *Health Systems in Transition*, *19*(2), 1–184. Obtido de euro.who.int

Vaz, A. T. (2016). A contabilidade pública em Portugal: A evolução contabilidade pública. Em *XVII Encuentro AECA*. Bragança: Asociación Española de Contabilidad y Administración de Empresas. Obtido de http://www.aeca1.org

Anexos

Anexo I – Exemplo de um *tableau de bord* do Ministério da Saúde

ACSS Administração Central do Sistema de Saúde, IP

Tableau de Bord CSP - ARS Centro (s/ ULS)
Outubro 2013

DADOS ECONÓMICO-FINANCEIROS	Real	Var. Hom. *
Proveitos Operacionais a)	489.246.240 €	-8,46%
% proveitos com taxas moderadoras a)	2,50%	0,07 p.p.
Custos Operacionais a)	480.244.957 €	-0,07%
Resultados Operacionais a)	-10.998.717 €	-134,32%
CMVMC a)	6.723.697 €	0,00%
FSE a)	343.060.472 €	-4,66%
Meios complementares de diagnóstico b)	42.544.291 €	n.d.
Análises clínicas b)	23.474.218 €	n.d.
Radiologia b)	12.105.312 €	n.d.
Meios complementares de terapêutica b)	46.499.021 €	n.d.
Medicina Física e Reabilitação b)	8.132.286 €	n.d.
Hemodiálise b)	27.535.222 €	n.d.
Cuidados Respiratórios Domiciliários b)	8.091.317 €	n.d.
Produtos vendidos por farmácias b)	196.604.391 €	-5,13%
Transporte de doentes b)	7.764.978 €	-10,77%
Custos ajustados com Pessoal a)	124.747.068 €	15,31%
Custos com horas extra-ordinárias e suplementos a)	16.725.140 €	-11,58%
% dos custos com horas extra-ordinárias e suplementos no total de custos com pessoal a)	13,41%	-4,08 p.p.
% dos custos com prestações de serviços no total de custos com pessoal a)	0,25%	0,03 p.p.
Custo médio de medicamentos faturados por utilizador c) **	57 €	-62,24%
Custo médio de MCDT faturados por utilizador c) ***	n.d.	n.d.

PRODUÇÃO E RÁCIOS DE EFICIÊNCIA	Real	Var. Hom. *
Número de inscritos ativos nos CSP c)	1.511.561	n.d.
% de inscritos ativos em Unidades de Saúde Familiar c)	29,77%	n.d.
% de inscritos ativos sem médico de família c)	8,96%	n.d.
Número de utilizadores dos CSP (acumulado desde 1 de janeiro) c)	1.033.639	n.d.
Taxa global de utilização de consultas médicas (acumulado desde 1 de janeiro) c)	68,38%	n.d.
Consultas Médicas realizadas nos CSP (exclui SAP) c)	3.817.962	-3,08%
Consultas Médicas per capita (exclui SAP) c)	2,58	-3,08%
Consultas Médicas presenciais nos CSP (exclui SAP e domicílio) c)	2.652.955	-3,18%
Consultas Médicas presenciais per capita (exclui SAP e domicílio) c)	1,79	-3,18%
Consultas domiciliárias médicas nos CSP (exclui SAP) c)	15.909	-3,38%
Consultas domiciliárias médicas per capita (exclui SAP) c)	0,01	-3,38%
Consultas Médicas não presenciais nos CSP (exclui SAP) c)	1.149.098	-2,83%
Consultas Médicas não presenciais per capita (exclui SAP) c)	0,78	-2,83%
Consultas Médicas realizadas em SAP c)	421.448	-10,50%
Consultas Médicas realizadas em SAP per capita c)	0,28	-10,50%
Consultas domiciliárias de enfermagem nos CSP c)	169.494	-1,13%
Taxa de visitas domiciliárias médicas (por 1.000 inscritos) c)	9,73	-0,03 p.p.
Taxa de visitas domiciliárias enfermagem (por 1.000 inscritos) c)	102,30	-0,35 p.p.
% de consumo de medicamentos genéricos em embalagens, no total de embalagens c) **	38,46%	4,49 p.p.

DESEMPENHO ASSISTENCIAL	Real	Var. Hom. *
% primeiras consultas na vida efetuadas até aos 28 dias c)	80,59%	-1,91 p.p.
% de utentes com PNV atualizado aos 13 anos c)	85,30%	1,75 p.p.
% de inscritos entre os 50 e 74 anos com exame de deteção precoce do cancro colo-rectal atualizado c)	19,73%	2,94 p.p.
% de consult. médicas presenciais que deram origem a pelo menos um codificação de um problema associado c)	86,80%	2,48 p.p.
Consumo de medicamentos ansiolíticos, hipnóticos e sedativos e antidepressivos (DDD/1000 habitantes/dia) * c) **	n.d.	n.d.

*** As Circulares Normativas de 2011 n.º 1 e a n.º 9 da Administração Central do Sistema de Saúde, IP vieram reforçar a necessidade imperativa de encerramento mensal da contabilidade por parte das ARS. Tratando-se de uma alteração da série contabilística, as variações apuradas face ao período homólogo devem ser interpretadas com a precaução devida.**
**** Considera medicamentos faturados em Setembro 2013 e variação face ao período homólogo**
***** Considera apenas MCDT faturados em Setembro 2013 e variação face ao período homólogo**

Anexo II –*Tableau de bord* do CHBV, E.P.E. – “Atividade Clínica”

ETB

CENTRO HOSPITALAR BAIXO VOUGA

Atividade Clínica

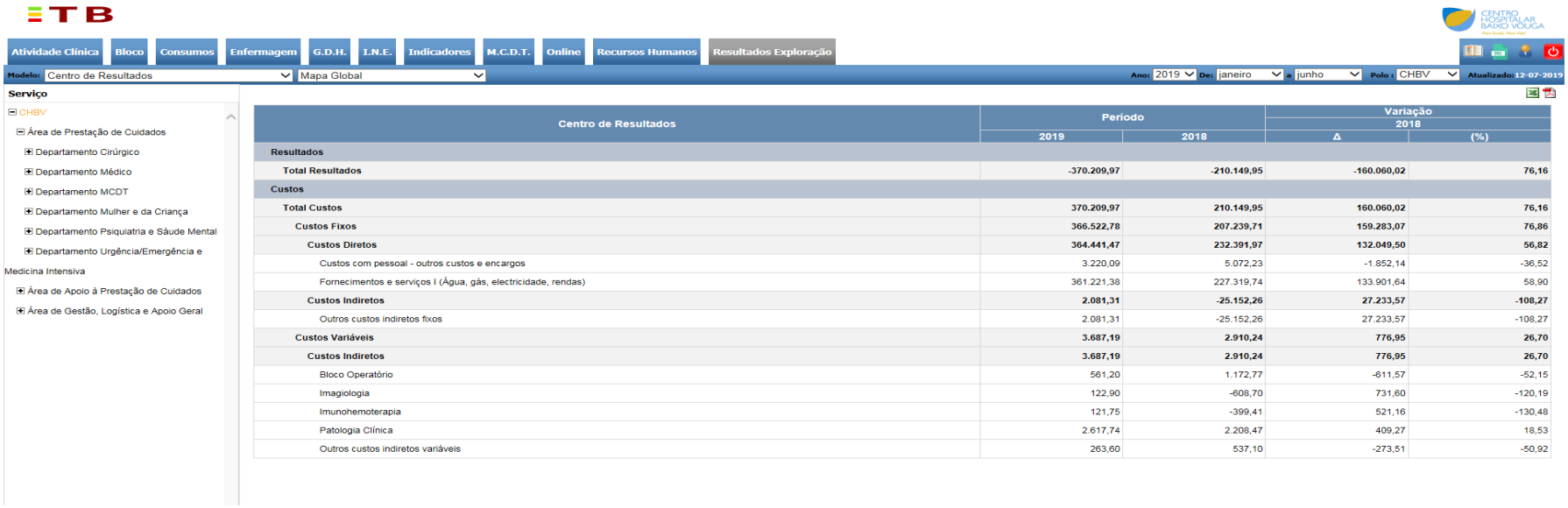
Modelo: Overview da Produção | Estrutura da Atividade Clínica | De: 01-01-2019 a 28-11-2019 | Entidade : TODAS | Polo : CHBV | Atualizado: 29-11-2019

Atividade Clínica

- Consulta Externa Médica - Nº. / (c/ Alta Clínica)
- Consulta Externa Não Médica
- Consultas de Apoio à Infertilidade
- Urgência (Atendimentos)
- Urgência (Altas)
- Hospital Dia - Sessões / (Doentes)
- Apoio Domiciliário
- Atividade Cirúrgica - Doentes / (Cirurgias)
- Doentes Saídos Agudos s/ TI - Especialidade Responsável (Física)
- Transferências Internas - Especialidade Responsável (Física)
- Admissões
- Berçário - Especialidade Responsável (Física)

Estrutura da Atividade Clínica	Realização no periodo					2018 (anual)	2019 (anual)					Taxa de Execução
	2019	2018	Variação				Contrat. Interna	Estimativa	Variação Estim. vs Contr. Interna			
			Δ	(%)					Δ	(%)		
CHBV	219.118 (44.136)	208.584 (40.001)	10.534	5,05		227.068 (43.771)	n.d.	199.331	n.a.	n.a.		n.a.
Área de Prestação de Cuidados	219.117 (44.136)	208.584 (40.001)	10.533	5,05		227.068 (43.771)	n.d.	199.330	n.a.	n.a.		n.a.
Área de Apoio à Prestação de Cuidados	1	0	1	n.a.		0	n.d.	1	n.a.	n.a.		n.a.

Anexo III –*Tableau de bord* do CHBV, E.P.E. – “Resultados de Exploração”



Centro de Resultados	Período		Variação 2018	
	2019	2018	Δ	(%)
Resultados				
Total Resultados	**-370.209,97**	**-210.149,95**	**-160.060,02**	**76,16**
Custos				
Total Custos	**370.209,97**	**210.149,95**	**160.060,02**	**76,16**
Custos Fixos	**366.522,78**	**207.239,71**	**159.283,07**	**76,86**
Custos Diretos	**364.441,47**	**232.391,97**	**132.049,50**	**56,82**
Custos com pessoal - outros custos e encargos	3.220,09	5.072,23	-1.852,14	-36,52
Fornecimentos e serviços I (Água, gás, electricidade, rendas)	361.221,38	227.319,74	133.901,64	58,90
Custos Indiretos	**2.081,31**	**-25.152,26**	**27.233,57**	**-108,27**
Outros custos indiretos fixos	2.081,31	-25.152,26	27.233,57	-108,27
Custos Variáveis	**3.687,19**	**2.910,24**	**776,95**	**26,70**
Custos Indiretos	**3.687,19**	**2.910,24**	**776,95**	**26,70**
Bloco Operatório	561,20	1.172,77	-611,57	-52,15
Imagiologia	122,90	-608,70	731,60	-120,19
Imunohemoterapia	121,75	-399,41	521,16	-130,48
Patologia Clínica	2.617,74	2.208,47	409,27	18,53
Outros custos indiretos variáveis	263,60	537,10	-273,51	-50,92