

**UNIVERSIDADE FEDERAL DO PAMPA**

**CHRISTIANE SANTOS VIEIRA AGUILAR**

**ESTUDO ECONÔMICO DA TERCEIRIZAÇÃO DA FROTA DA SECRETARIA  
MUNICIPAL DE SAÚDE DE ALEGRETE**

**Alegrete  
2014**

**CHRISTIANE SANTOS VIEIRA AGUILAR**

**ESTUDO ECONÔMICO DA TERCEIRIZAÇÃO DA FROTA DA SECRETARIA  
MUNICIPAL DE SAÚDE DE ALEGRETE**

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado ao Curso de Engenharia Econômica da Universidade Federal do Pampa, como requisito para obtenção do Título de Especialista em Engenharia Econômica.

Orientador: Alexandre Silva de Oliveira

**Alegrete  
2014**

Ficha catalográfica elaborada automaticamente com os dados fornecidos  
pelo(a) autor(a) através do Módulo de Biblioteca do  
Sistema GURI (Gestão Unificada de Recursos Institucionais) .

A283e Aguilar, Christiane Santos Vieira  
Estudo Econômico da Terceirização da Frota da Secretaria  
Municipal de Saúde de Alegrete / Christiane Santos Vieira  
Aguilar.  
57 p.  
  
Trabalho de Conclusão de Curso(Especialização)--  
Universidade Federal do Pampa, ENGENHARIA ECONÔMICA, 2014.  
"Orientação: Alexandre Silva de Oliveira".  
  
1. Administração Pública. 2. Terceirização. 3. Análise de  
Despesa. I. Título.

**CHRISTIANE SANTOS VIEIRA AGUILAR**

**ESTUDO ECONÔMICO DA TERCEIRIZAÇÃO DA FROTA DA SECRETARIA  
MUNICIPAL DE SAÚDE DE ALEGRETE**

Trabalho de Conclusão de Curso  
apresentado ao Curso de Engenharia  
Econômica da Universidade Federal do  
Pampa, como requisito para obtenção do  
Título de Especialista em Engenharia  
Econômica.

Trabalho de Conclusão de Curso defendido e aprovado em: 27/02/2014

Banca examinadora:

---

Prof. Dr. Alexandre Silva de Oliveira  
Orientador  
UNIPAMPA

---

Prof. Dr. Marco Antonio Durlo Tier  
(UNIPAMPA)

---

Prof. Me. Ivens Cristian Silva Vargas  
URCAMP

## **AGRADECIMENTO**

Primeiramente agradeço a Deus pelas oportunidades que ele coloca em meu caminho, todas as conquistas que obtive até aqui tenho certeza que foi porque Ele me capacitou e possibilitou que eu superasse meus limites e transpusesse as barreiras e dificuldades que aparecem pelo caminho.

A minha família, em especial a minha mãe que apesar da distância está sempre me dando carinho, forças e conselhos.

Ao meu esposo, Marcos Vinícius, que desde a graduação é meu incentivador, motivador, amigo compreensivo e paciente. Com você, os intervalos entre um parágrafo e outro de produção melhora tudo o que tenho produzido na vida.

Ao meu orientador, Alexandre Silva de Oliveira, pela paciência, dedicação e ensinamentos que me auxiliaram no decorrer do curso e deste trabalho.

Aos professores que compartilharam sua sabedoria, contribuíram e enriqueceram meus conhecimentos durante o curso.

Aos colegas, que durante o curso compartilharam os momentos de dificuldade, troca de ideias e sem dúvida o aprendizado entre um artigo e outro.

A Secretária Municipal de Saúde de Alegrete (Maria do Horto Salbego) e a Diretora Geral da Saúde (Roziane Romero) e a todos os funcionários da Prefeitura de Alegrete que possibilitaram e auxiliaram no acesso as informações necessárias para a realização deste trabalho.

## RESUMO

O estudo visa analisar as despesas com a frota de veículos da Secretaria de Saúde do município de Alegrete. Concentrando-se na análise das despesas com transporte dos usuários do SUS que precisam realizar seus tratamentos em outros municípios. O problema proposto para estudo foi: Que tipo de frota gera menos despesas com o transporte para Tratamento Fora de Domicílio (TFD) na Secretaria de Saúde do município de Alegrete? O objetivo geral deste trabalho foi: analisar as despesas com a frota da Secretaria de Saúde de Alegrete comparando as despesas com a frota própria e a frota terceirizada, indicando qual é a mais vantajosa. Os objetivos específicos são: a) apontar as despesas com transporte para tratamento fora do domicílio; b) classificar as despesas com o serviço de transporte; c) analisar as vantagens e desvantagens com a terceirização do transporte de pacientes para outros municípios; d) comparar as despesas com frota própria e frota terceirizada para o Tratamento Fora do Domicílio (TFD). A importância deste estudo se justifica pela necessidade de saber gerir os recursos financeiros de maneira que seja possível optar pelo tipo de serviço de transporte menos dispendioso à administração, a fim de possibilitar a disponibilidade de receita para ampliar os serviços e atendimento à população, seguindo os princípios da economicidade e da legalidade, conforme art. 70 da CF 1988. A metodologia adotada foi de caráter dedutivo, classificando a pesquisa em exploratória e descritiva, utilizando os procedimentos de pesquisa bibliográfica, documental e estudo de caso. A amostra estudada foi a dos veículos que transportam os usuários do SUS que realizaram tratamento em outros municípios em 2011, 2012 e 2013. Os dados foram coletados na Secretaria de Saúde e na Secretaria de Finanças. Para testar as hipóteses aplicou-se a média das diferenças utilizando a distribuição *t* (*Student*). O resultado indicou que a despesa com frota própria é menor ao da terceirização do transporte para TFD. Como contribuição para o campo acadêmico acredita-se que o trabalho permitiu aprimorar o conhecimento referente aos métodos para análise de despesas com frota própria e terceirizada no setor público, podendo ser utilizado pelos gestores como ferramenta no processo de tomada de decisão.

Palavras-Chave: Administração Pública. Terceirização. Análise de Despesa.

## **ABSTRACT**

The study aims to analyze the costs of the fleet of the Health Department of the Municipality of Alegrete. Focusing on the analysis of transport expenses of SUS they need to perform their treatments in other municipalities. The problem proposed for study was: What kind of fleet generates less shipping expenses for Treatment Out of Domicile (TOD) to the Health Department of the Municipality of Alegrete? The aim of this study was: to analyze the costs of fleet Health Department Alegrete comparing expenditure with own fleet and outsourced fleet, indicating which is the most advantageous. Specific objectives are : a) point out the transportation expenses for treatment outside the home b) classify expenditure on transport service; c) analyze the advantages and disadvantages to outsourcing the transport of patients to other municipalities d) compare expenditure on own fleet and outsourced fleet for the Treatment Out of Domicile (TOD). The importance of this study is justified by the need to know how to manage the financial resources so that you can choose the type of shipping service less costly to the administration, to enable the availability of revenue to expand services and care to the population, following the principles of economy and legality, as art. 70 of CF 1988. The methodology was deductive, classifying research in exploratory and descriptive, using the procedures of bibliographic, documentary and case study research. The sample of the vehicles carrying SUS users who underwent treatment in other counties in 2011, 2012 and 2013. Data were collected in the Department of Health and the Department of Finance. To test the hypotheses we applied the mean differences using the t-distribution (Student). The result indicated that expenditure on own fleet of outsourcing is to lower transportation for TOD. As a contribution to the academic field it is believed that the work has enabled enhance knowledge related to methods for analyzing costs and outsourced fleet itself in the public sector and can be used by managers as a tool in the decision making process.

**Keywords:** Public Administration. Outsourcing. Expense Analysis.

## LISTA DE GRÁFICOS

Gráfico 1 – Despesas com combustíveis e lubrificantes, 2013 .....	47
Gráfico 2 – Despesas com combustíveis e lubrificantes, 2012 .....	47
Gráfico 3 – Despesas com combustíveis e lubrificantes, 2011 .....	48

## LISTA DE TABELAS

Tabela 1 – Veículos que compõem a amostra estudada .....	39
Tabela 2 – Preço do km rodado por tipo de veículo da frota terceirizada .....	43
Tabela 3 – Demonstrativo km rodado por veículo e despesa terceirizada 2011 ..	44
Tabela 4 – Demonstrativo km rodado por veículo e despesa terceirizada 2012 ..	44
Tabela 5 – Demonstrativo km rodado por veículo e despesa terceirizada 2013 ..	45
Tabela 6 – Custo anual dos veículos .....	46
Tabela 7 – Resultado final dos dados coletados .....	46
Tabela 8 – Cálculo da diferença entre a frota própria e a frota terceirizada .....	48

## **LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS**

ABLA – Associação Brasileira de Locação de Automóveis

AIS – Ações Integradas de Saúde

ASPS – Ações e Serviços Públicos em Saúde

CEBES – Movimento Brasileiro de Estudos de Saúde

CF – Constituição Federal

CIS – Comissão Interinstitucional de Saúde

CRIS – Comissão Regional Interinstitucional de Saúde

CMIS – Comissão Municipal Interinstitucional de Saúde

EC – Emenda Constitucional

FP – Frota Própria

FT – Frota Terceirizada

FV – Valor futuro

IPCA – Índice de Preço ao Consumidor Amplo

LDO – Lei de Diretrizes Orçamentárias

LOA – Lei do Orçamento Anual

LRF – Lei de Responsabilidade Fiscal

PMT – Valor do Pagamento Periódico

PPA – Plano Plurianual

PV – Valor presente

SMF – Secretaria Municipal de Finanças

SAMU – Serviço de Atendimento Móvel de Urgência

SMS – Secretaria Municipal de Saúde

SUS – Sistema Único de Saúde

TFD – Tratamento Fora do Domicílio

TMA – Taxa Mínima de Atratividade

## SUMÁRIO

<b>1 INTRODUÇÃO</b> .....	11
1.1 TEMA .....	12
1.2 DELIMITAÇÃO DO TEMA.....	12
1.3 PROBLEMA .....	12
1.4 OBJETIVO GERAL .....	12
1.5 OBJETIVO ESPECÍFICO .....	13
1.6 JUSTIFICATIVA .....	13
<b>2 REVISÃO BIBLIOGRÁFICA</b> .....	15
2.1 ADMINISTRAÇÃO .....	15
2.2 ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA .....	16
<b>2.2.1 Controle na administração pública</b> .....	18
2.3 ADMINISTRAÇÃO DA SAÚDE PÚBLICA .....	19
<b>2.3.1 Conceito de saúde</b> .....	19
<b>2.3.2 Breve histórico da saúde pública no Brasil</b> .....	20
<b>2.3.3 A criação do SUS</b> .....	22
<b>2.3.4 Diretrizes do SUS</b> .....	22
<b>2.3.5 Os gestores do SUS</b> .....	23
<b>2.3.6 O plano municipal de saúde</b> .....	24
<b>2.3.7 O conselho municipal de saúde</b> .....	24
<b>2.3.8 Prestação de contas da saúde</b> .....	25
2.4 TERCEIRIZAÇÃO . .....	25
<b>2.4.1 A terceirização na saúde pública</b> .....	26
<b>2.4.2 Licitação</b> .....	26
<b>2.4.3 Locação na administração pública</b> .....	28
<b>2.4.4 Vantagens e desvantagens da terceirização de frota</b> .....	29
2.5 CONTABILIDADE DE CUSTOS .....	31
<b>2.5.1 Diferença entre gasto, custo e despesa</b> .....	31

<b>2.5.2 Classificação dos custos e das despesas</b> .....	32
<b>2.5.3 Métodos de custeio</b> .....	33
<b>2.5.4 Depreciação, amortização e exaustão</b> .....	34
<b>2.6 CONTABILIDADE PÚBLICA</b> .....	36
<b>2.6.1 Despesa pública</b> .....	36
<b>2.7 ANÁLISE ESTATÍSTICA</b> .....	36
<b>2.7.1 Comparação de médias</b> .....	37
<b>3 METODOLOGIA</b> .....	38
<b>3.1 TIPO E TÉCNICAS DE PESQUISA</b> .....	38
<b>3.2 POPULAÇÃO E AMOSTRA</b> .....	39
<b>3.3 MÉTODO</b> .....	40
<b>3.3.1 Coleta de dados</b> .....	40
<b>3.3.2 Análise e tratamento de dados</b> .....	40
<b>3.3.3 Hipóteses</b> .....	41
<b>4 APRESENTAÇÃO DA PESQUISA E ANÁLISE DOS RESULTADOS</b> .....	43
<b>4.1 PROJEÇÕES DAS DESPESAS COM VEÍCULOS TERCEIRIZADOS</b> .....	43
<b>4.2 DEMONSTRAÇÃO DAS DESPESAS COM TRANSPORTE</b> .....	45
<b>4.3 MÉDIA DAS DIFERENÇAS</b> .....	48
<b>5 CONSIDERAÇÕES FINAIS</b> .....	50
<b>REFERÊNCIAS</b> .....	52

## 1 INTRODUÇÃO

Eficiência é o que se impõe a todo agente público de realizar suas atribuições com presteza, perfeição e rendimento funcional. É o mais moderno princípio da função administrativa, que já não se contenta em ser desempenhada apenas com legalidade, exigindo resultados positivos, para o serviço público e satisfatório atendimento das necessidades da comunidade e de seus membros. (MEIRELLES, 1996, p. 90-91).

Pietro (2002, p. 83) defende que para uma administração ser eficiente ela precisa supor previamente qualidade, presteza e resultados positivos, mostrando rendimento funcional, perfeição e rapidez dos interesses coletivos.

Na continuidade, Pietro (2002, p.83 ) diz que o princípio constitucional da eficiência apresenta dois aspectos:

pode ser considerado em relação ao modo de atuação de agente público, do qual se espera o melhor desempenho possível de suas atribuições, para lograr os melhores resultados; e em relação ao modo de organizar, estruturar, disciplinar a Administração Pública, também com o mesmo objetivo de alcançar os melhores resultados na prestação do serviço público.

Em frente às mudanças, aos problemas e aos desafios, e visando uma gestão de qualidade a administração pública deve concentrar esforços na análise de suas despesas, a fim identificar onde ocorrem os maiores volumes de gastos, repensando e buscando estratégias que não fujam da legalidade, mas que possibilitem uma gestão de recursos financeiros com maior eficiência, procurando redistribuir os valores disponíveis de maneira que atendam melhor as necessidades da coletividade.

Este trabalho está organizado em cinco seções. Iniciando por esta Introdução, composta pelo tema, delimitação do tema, descrição do problema, apresentação do objetivo geral, dos objetivos específicos e dos fatores que justificam a importância da realização desse estudo. Na segunda seção apresenta-se a revisão bibliográfica, abordando-se os conceitos e pressupostos teóricos que norteiam o trabalho. Na terceira seção foi tratada a metodologia. Na quarta, e penúltima, seção são mencionados a avaliação da pesquisa e a análise dos resultados. Na quinta seção são apresentadas as considerações finais do estudo.

## 1.1 TEMA

O estudo visa analisar as despesas com a frota de veículos da Secretaria de Saúde do município de Alegrete.

## 1.2 DELIMITAÇÃO DO TEMA

O estudo concentrou-se na análise das despesas com transporte dos usuários do Sistema Único de Saúde (SUS) que precisam realizar seus tratamentos em outros municípios.

## 1.3 PROBLEMA

A Secretaria Municipal de Saúde (SMS) administra os recursos para atendimento dos usuários do Sistema Único de Saúde (SUS), e muitos pacientes precisam se deslocar para outros municípios para poderem realizar seus tratamentos de saúde, gerando diversas despesas, tais como: manutenção dos veículos (serviço com mão-de-obra e peças), abastecimento, pedágios, folha de pagamento e diárias para os motoristas. A receita é limitada e a despesa com a frota é variável, compondo uma parte significativa da despesa geral da SMS, o que evidencia a necessidade de buscar um meio para que estes gastos possam ser reduzidos sem deixar de atender os usuários que dependem desse serviço.

Considerando os fatos citados, define-se como problema proposto para estudo a seguinte questão: Que tipo de frota gera menos despesas com o transporte para Tratamento Fora de Domicílio (TFD) na Secretaria de Saúde do município de Alegrete?

## 1.4 OBJETIVO GERAL

O objetivo geral deste trabalho é: analisar as despesas com a frota da Secretaria de Saúde de Alegrete comparando as despesas entre a frota própria e a frota terceirizada, indicando qual é a mais vantajosa.

## 1.5 OBJETIVOS ESPECÍFICOS

Os objetivos específicos são: a) identificar as despesas com transporte para Tratamento Fora do Domicílio (TFD); b) classificar as despesas com o serviço de transporte; c) analisar as vantagens e desvantagens com a terceirização do transporte de pacientes para outros municípios; d) comparar as despesas com frota própria e frota terceirizada para o TFD.

## 1.6 JUSTIFICATIVA

O Sistema Único de Saúde (SUS) desempenha um papel de grande importância na comunidade através da Secretaria Municipal de Saúde, pois seus serviços estão ligados à qualidade de vida e bem estar da população. Cada município é responsável por gerir os recursos que são repassados pela União e pelo Estado em prol de atender a seus munícipes, também é obrigatório - conforme art. 198 §§ 2º e 3º da Constituição Federal de 1988 e art. 7º da Lei Complementar 141/2012 - compor a receita da Saúde no mínimo 15% de alguns impostos que deverão ser gastos com Ações e Serviços Públicos em Saúde (ASPS). Todavia, os municípios não conseguem oferecer todos os serviços que a população necessita, principalmente os considerados de alta complexidade. Neste momento, é acionado o setor de tratamento fora de domicílio que direciona os pacientes que precisam ser atendidos para municípios referenciados que dispõem os serviços para atender as necessidades dos usuários do SUS.

Em 2009, a média mensal aproximada de usuários do SUS que eram transportados para tratamento fora de domicílio era de 50 pessoas, em 2013 a média mensal aproximada foi de 1104 usuários, sendo 785 pacientes e 319 acompanhantes. Vale observar que os acompanhantes são para pacientes menores de idade, idosos e os que apresentam exigência médica. Esse aumento ocorreu porque a Central de Marcação do Estado ampliou as vagas para agendamento de consultas. O serviço de transporte para deslocamento a outros municípios ampliou muito, todavia a receita do SUS não aumentou na mesma proporção. Este fato exige que os gastos em saúde sejam realizados com muita cautela, a fim de se conseguir atender as despesas básicas necessárias para a rede do SUS funcionar, não

estourar o orçamento e nem ficar sem disponibilidade financeira antes do fim exercício.

Em 31 de dezembro de 2013 a SMS dispunha de uma frota própria de 33 veículos automotores, sendo que 13 atendem somente serviços locais, 01 ambulância SAMU que presta atendimento somente no município, 04 ambulâncias que atendem no município e realizam viagens de transferências de pacientes que não podem viajar em veículo comum, 04 são exclusivos para transporte para fora do domicílio (02 micro-ônibus, 01 van e 01 camioneta) e 11 são utilizados para deslocamento de pacientes para outros municípios, além de atenderem as rotinas locais. O deslocamento dos pacientes é custeado pelo SUS o que gera inúmeras despesas, tais como: combustíveis, serviços de manutenção da frota, diárias para os motoristas, entre outras. Neste contexto faz-se necessário uma avaliação dos gastos com deslocamentos de pacientes para atendimento fora de domicílio na busca pela redução das despesas sem comprometer o atendimento aos usuários do SUS.

A importância deste estudo se justifica pela necessidade de saber gerir os recursos financeiros de maneira que seja possível optar pelo tipo de serviço de transporte menos dispendioso à administração, a fim de possibilitar a disponibilidade de receita para ampliar os serviços e atendimentos à população, seguindo os princípios da economicidade e da legalidade que regem o setor público, conforme art. 70 da CF 1988.

## 2 REVISÃO BIBLIOGRÁFICA

Para Bertucci (2011, p. 41) a revisão bibliográfica deve apresentar o estado-da-arte do tema estudado, isto é, o que dizem os autores sobre o tema, sendo importante para identificar pontos comuns e divergentes entre os autores.

Lakatos e Marconi (2010, p. 208) destacam que “a citação das principais conclusões a que outros autores chegaram permite salientar a contribuição da pesquisa realizada, demonstrar contradições ou reafirmar comportamentos e atitudes”.

### 2.1 ADMINISTRAÇÃO

As Escolas Clássicas de Administração iniciaram seus estudos através da administração científica, que tinha como objetivo melhorar a eficiência do trabalhador, surgindo duas linhas de estudos, classificadas como administração do trabalho e a administração das organizações.

Na administração do trabalho encontrava-se Frederick W. Taylor (1856-1915), intitulado de pai da administração científica. Segundo Montana e Charnov (2003), Taylor manteve seus estudos com foco nas atividades, dividindo-as em tarefas e criando o processo chamado de fracionamento de atividades, originando assim seus famosos estudos de tempos e movimentos.

Para Chiavenato (2001) a administração está diretamente relacionada com organizações, que são instituições que precisam ser administradas, sendo formadas por pessoas que administram conhecimentos, recursos físicos e materiais, financeiros, mercadológicos, tecnológicos, entre outros.

A administração das organizações teve origem através da necessidade de compreender como uma organização poderia exercer suas operações com mais eficácia. Uma vez que, após a Revolução Industrial, as organizações apresentavam um acelerado crescimento. Henri Fayol (1841-1925) foi o teórico que mais se destacou na área da administração das organizações.

Conforme Montana e Charnov (2003), Fayol tinha sua preocupação direcionada à eficiência e eficácia da organização como um todo. Seus estudos foram de grande relevância para a teoria da administração, distinguindo supervisão de gerenciamento, contribuindo para o papel do gerente e para a formação da

hierarquia organizacional; denominou de funções da administração as atividades gerenciais; enfatizou sobre a necessidade de flexibilidade e afirmou que era possível aprender a gerenciar, quebrando assim o paradigma de que gerentes nascem prontos.

Com relação a importância da Administração na sociedade moderna, Chiavenato (2001, p. 15) diz que:

A Administração tornou-se importante na condução da sociedade moderna. Ela não é um fim em si mesma, mas um meio de fazer com que as coisas sejam realizadas da melhor forma, com o menor custo e com a maior eficiência e eficácia. Fazer cada vez mais com cada vez menos. Nesse sentido, a Administração agrega valor e riqueza às organizações e às pessoas.

Montana e Charnov (2003) destacam que Fayol definiu que a administração caracterizava-se por cinco funções específicas, as quais caracterizavam o gerente e proporcionavam uma definição funcional de administração. Essas funções eram: planejamento, organização, comando, coordenação e controle. Atualmente, é a forma que mais contribui para se compreender a administração.

## 2.2 ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA

A administração pública brasileira passou por três fases distintas sendo que do período da colonização à Era Vargas, há predominância da administração patrimonialista; da Constituição de 1934 à Constituição de 1988, a burocrática; e na Constituição de 1988, a existência da gerencial.

Amaral et al (2012) comenta que a administração pública patrimonialista é caracterizada pela descentralização e a centralização do poder, semelhantemente a Roma - em que se tem a centralização compartilhada (época da Monarquia - 753 a 510 a.C.), descentralização (República - 510 a 27 a.C.) e centralização total do poder (Império - 27 a.C. a 565 d.C.) - todavia em Roma em quase todos os períodos para ingressar em cargos públicos ocorriam eleições. Enquanto no Brasil, na fase patrimonialista as nomeações vinham de Portugal. A fase da administração pública

burocrática ocorre no decorrer das Constituições de 1934, 1937 e 1946 (Era Vargas), pois o estado rompe com o modelo antigo, define a finalidade do órgão público, destina um título da constituição abordando os funcionários públicos, o ingresso em órgãos da administração através de concurso, entre outros. Porém, a forma de gerir o estado não está distribuída por todo o corpo do texto constitucional, sem, especificar um título à administração pública. Isto só ocorre na terceira fase (administração pública gerencial) através da Constituição de 1988 com o Título III (da Organização do Estado) no Capítulo VII (Da Administração Pública). A segunda e a terceira fase se assemelham, sendo a gerencial o aperfeiçoamento da burocrática.

Heady (1996) conceitua a administração pública como: “um setor da administração existente num contexto político, e está relacionada basicamente com a execução das decisões da política do governo por pessoas de autoridade na tomada de decisão”.

De acordo com Araújo e Arruda (2006), a administração pública pode ser considerada o conjunto de funções coordenadas que almejam a gestão eficiente da coisa pública e a satisfação das necessidades coletivas, através da realização dos serviços que envolvem o aparelhamento do Estado.

Segundo Kohama (1991, p. 31) a administração pública “é todo o aparelhamento do Estado, preordenado à realização de seus serviços, visando à satisfação das necessidades coletivas”. O autor também afirma que administrar é gerir os serviços públicos, isto é, não é suficiente prestar e executar os serviços, é necessário dirigir, governar e exercer a vontade com o objetivo de alcançar um resultado útil. A administração pública executa os serviço público, por considerar sua existência e funcionamento indispensáveis à sociedade.

Seguindo a linha de conceito da Administração Pública é possível considerar o que Meirelles (1996, p. 356) diz sobre a empresa pública, pois está deve apresentar finalidade de prestação de serviço público ou de realização de atividade econômica de relevante interesse coletivo.

A administração pública assume uma conotação de *processo*, com propósito de possibilitar o cumprimento das funções básicas do Estado, especialmente os serviços indispensáveis à satisfação das necessidades coletivas. Este instrumental de ação do Estado funciona como um *conjunto*

*de processos por meio dos quais os e recursos públicos – sejam eles materiais, humanos, financeiros ou institucionais – são combinados e coordenados com vistas a definir e implementar as políticas públicas [...]e a realizar as obras e os serviços demandados pelas necessidades coletivas.*  
(ARAÚJO E ARRUDA, 2006, p. 02)

No contexto da Administração Pública em geral, Meirelles (2006, p. 59) declara que o estudo da estrutura e das atividades deve partir do conceito de *Estado*, sobre o qual repousa toda a concepção moderna de organização e funcionamento dos serviços públicos a serem prestados aos administradores.

Serviço público para Kohama (2001, p. 23) é o conjunto de atividades e bens que são praticados ou disponibilizados à coletividade, buscando abranger e proporcionar o maior grau possível de bem estar social.

### **2.2.1 Controle na Administração Pública**

Para qualquer sistema que se deseje ter continuidade, o controle é fundamental. Araújo e Arruda (2006) definem controle como o “conjunto de medidas necessárias ao perfeito funcionamento de um sistema seja ele simples ou complexo, de modo que sejam alcançados seus fins e objetivos”. As operações de um sistema não se sustentam sem a função de controle, pois a mesma transmite a segurança de que determinadas ações estão sendo executadas de maneira correta, de acordo com o planejamento, e direcionadas aos objetivos e metas.

Com relação à administração pública, Araújo e Arruda (2006, p. 13) definem controle como “a atribuição de acompanhamento, vigilância, verificação, orientação e correção que um poder, órgão ou agente público exerce sobre a atuação de outro ou sobre sua própria atuação”. O controle na administração pública é dividido em externo e interno. O controle externo (heterocontrole) é exercido por um ente externo à organização, que tem que possuir especialização nas atividades de auditoria, fiscalização, inspeção e acompanhamento. Controle interno (autocontrole) é exercido pela própria organização, observando seus atos processos, atividades, normas, estruturas, entre outros, a cargo de uma unidade especializada de assessoria e consultoria junto à administração geral.

De acordo com Reis (1979) existem dois tipos principais de controle o externo e o interno. O controle externo, nos municípios, é exercido pelo Tribunal de Contas do Estado e busca verificar a probidade da administração, a guarda e o emprego legal dos recursos públicos e o cumprimento da Lei de Orçamento. Já o controle interno é exercido pelo Poder Executivo municipal, buscando a legalidade dos atos que resultem na arrecadação de receitas e na realização da despesa, na fidelidade funcional dos agentes da Administração, responsáveis por bens e valores públicos, no cumprimento do programa de trabalho, expresso em termos monetários e realização de obras e prestação de serviços.

## 2.3 ADMINISTRAÇÃO DA SAÚDE PÚBLICA

Esta seção tratará questões referente a administração da saúde pública. Inicialmente será apresentado o conceito de saúde, na sequência será abordado um breve histórico da saúde pública no Brasil e da criação do SUS. Também serão abordados alguns tópicos referentes à estrutura administrativa do SUS.

### 2.3.1 Conceito de Saúde

A Constituição da Organização Mundial de Saúde em seu preâmbulo define saúde como: “estado de completo bem-estar físico, mental e social e não apenas a ausência de doença.”(ONU-OMS, 1946)

Em 1986 aconteceu a 8ª Conferência Nacional de Saúde. Participaram representantes dos governos federal, estaduais e municipais; empresas fabricantes de medicamentos e equipamentos médicos e hospitalares; usuários dos serviços e prestadores de serviços na área da saúde. Nesse encontro, foi definido o seguinte conceito num sentido mais abrangente: “a saúde é resultante, entre outras, das condições de habitação, alimentação, educação, renda, meio ambiente, trabalho, transporte, emprego, lazer, liberdade, acesso e posse de terra, acesso a serviços de saúde.” (CONFERÊNCIA NACIONAL DE SAÚDE, 1986, p. 382)

O conceito de saúde reflete a conjuntura social, econômica, política e cultural. Ou seja: saúde não representa a mesma coisa para todas as pessoas. Dependerá da época, do lugar, da classe social. Dependerá de valores individuais, dependerá de concepções científicas, religiosas, filosóficas. (SCLIAR, 2007, p. 30)

### 2.3.2 Breve histórico da Saúde Pública no Brasil

No Brasil, antes da CF de 1988, só tinha direito a utilizar a assistência médica quem contribuía com a Previdência Social, ou seja, a saúde não era direito de todos e aqueles que não contribuían para a Previdência eram classificados como indigentes ou carentes.

No século XVIII, a assistência médica aos enfermos sem recursos era prestada em instituições filantrópicas criadas por iniciativas particulares, como Santa Casas de Misericórdia, ou pela atuação voluntária dos padres jesuítas. A abertura dos portos, em 1808, e a intensificação da migração foram acompanhadas das primeiras epidemias no Brasil. O controle da situação exigiu o estabelecimento de reformas administrativas no setor sanitário, consolidando a atuação do Estado no que se convencionou chamar, desde o início, de saúde pública. (SILVA, 1996, p. 9)

O Estado e os empresários, por não poderem ignorar o crescente movimento dos trabalhadores e as tensões sociais emergentes, encontraram na estrutura previdenciária da Europa uma maneira para moderar os movimentos. Antes disso, não havia nenhum tipo de obrigação dos empresários de amparar seus empregados no país. Em casos de doenças os cidadãos recorriam por conta própria ao auxílio prestado por instituições assistenciais e filantrópicas, como Santa Casas de Misericórdia. A contribuição dos assalariados, assim como os benefícios que recebiam era variável de acordo com o salário que recebiam.

Em 1979, surgiu através dos profissionais de saúde, o Movimento Brasileiro de Estudos de Saúde (CEBES), que discutiu e propôs uma reorientação do sistema de saúde, já chamado de Sistema Único de Saúde.

Entre 1982 e 1983 o Governo a fim de amenizar as diversas críticas a assistência previdenciárias introduziu o programa de Ações Integradas de Saúde (AIS) alterando a forma de pagamento e limitando a quantidade de convênios com a rede privada. Desta forma, as instituições públicas conseguiam realizar um planejamento mais articulado e integrado. Foram criadas as Comissões: Comissão Interinstitucional de Saúde (CIS), Comissão Regional Interinstitucional de Saúde (CRIS) e a Comissão Municipal Interinstitucional de Saúde (CMIS). Muitas das propostas contidas nas AIS não saíram do discurso. A persistência de problemas como: dificuldades de acesso; desorganização da rede básica, baixa capacidade

técnica para resolução dos problemas de saúde; e ausência de integração institucional para promoção das ações, foram alvo de acalorados debates.

Em 1986 foi realizada a 8ª Conferência Nacional de Saúde, que discutiu através de uma ampla participação a situação da saúde no País, aprovando um relatório que contribuiu para a constituição do projeto da Reforma Sanitária Brasileira, sendo que tinha como proposta a implantação do Sistema Único de Saúde (SUS), para reorientação do sistema de saúde.

Em 1988, a saúde foi consagrada como produto social através do texto constitucional, o qual também estabeleceu as bases dos municípios como responsáveis pela elaboração da política de saúde.

A Constituição Federal de 1988 apresentou através do artigo 196 a grande conquista dos brasileiros referente à saúde:

Art. 196 A saúde é direito de todos e dever do Estado, garantido mediante políticas sociais e econômicas que visem à redução do risco de doença e de outros agravos e ao acesso universal e igualitário às ações e serviços para sua promoção, proteção e recuperação.

Após a CF de 1988, o Governo Federal e os Estados passaram a fiscalizar e distribuir os recursos financeiros e os Municípios a executar as ações de saúde dentro dos próprios limites territoriais, além de compartilhar os recursos. O INSS então, ficou com a responsabilidade das aposentadorias e pensões, ficando o mesmo sem vínculo aos serviços de atendimento à saúde.

A saúde foi incluída no capítulo da Seguridade Social, que corresponde ao conjunto das ações de Saúde, Previdência Social e Assistência Social, com financiamento comum e, foram elaboradas e aprovadas Leis Orgânicas da Saúde: Lei nº 8.080/90 e Lei nº 8.142/90 com o intuito de organizar o funcionamento do SUS.

Em 2012 a Lei Complementar 141 de 13 de janeiro de 2012 trouxe mudanças relevantes para o SUS, pois o § 3º do art. 198 da CF (incluído pela EC 29/2000) foi regulamentado dispondo sobre os valores mínimos a serem aplicados anualmente pela União, Estados, Distrito Federal e Municípios em Ações e Serviços Públicos de Saúde (ASPS), estabelecendo os critérios de rateio dos recursos de transferências para a saúde e as normas de fiscalização, avaliação e controle das despesas com saúde nas três esferas de governo.

### **2.3.3 A criação do SUS**

O SUS (Sistema Único de Saúde) foi criado e é norteado pela Lei nº 8.080 de 19 de setembro de 1990, dois anos após a promulgação da Constituição Federal de 1988.

Art. 4º O conjunto de ações e serviços de saúde, prestados por órgãos e instituições públicas federais, estaduais e municipais, da Administração direta e indireta e das fundações mantidas pelo Poder Público, constitui o Sistema Único de Saúde - SUS. (LEI nº 8.080, 1990)

Os gestores municipais apresentam maior competência para efetuar programação das ações de saúde compatíveis com as questões de saúde na área de abrangência, por se apresentarem mais próximos da população.

Aos Municípios foi incumbida a responsabilidade pelo planejamento, execução e controle das ações de saúde em sua área de abrangência, ficando com a responsabilidade de programar, executar e avaliar as ações de promoção (realizadas através de atividades de educação em saúde), proteção (vigilância epidemiológica, vigilância sanitária e vacinações) e recuperação (diagnóstico e tratamento de doenças e acidentes) da saúde.

Desta forma finalmente, aconteceu à descentralização e municipalização dos serviços de Saúde Pública, sendo que as Secretarias Municipais de Saúde passaram a definir e gerir suas ações, proporcionando a sociedade a possibilidade de desenvolver um controle mais próximo, através do controle do Prefeito e Secretário Municipal de Saúde.

### **2.3.4 Diretrizes do SUS**

Na Lei nº 8.080/90 a descentralização político-administrativa ocorreu através da municipalização dos serviços e ações de saúde, uma vez que a gestão da saúde foi distribuída entre os municípios.

As Ações e Serviços Públicos de Saúde (ASPS) e os serviços privados contratados ou conveniados, que integram o SUS, serão desenvolvidos pelas diretrizes previstas no art. 198 da CF e obedecendo aos princípios do art. 7º da Lei 8.080/90. Estes princípios podem ser classificados em doutrinários (I ao VI) e

organizativos (VII ao XIII) e servirão de modelos de conduta e desempenho, a saber Lei nº 8.080 (1990):

Art. 7º ...

- I. universalidade de acesso aos serviços de saúde em todos os níveis de assistência;
- II. integralidade de assistência, entendida como conjunto articulado e contínuo das ações e serviços preventivos e curativos, individuais e coletivos, exigidos para cada caso em todos os níveis de complexidade do sistema;
- III. preservação da autonomia das pessoas na defesa de sua integridade física e moral;
- IV. igualdade da assistência à saúde, sem preconceitos ou privilégios de qualquer espécie;
- V. direito à informação, às pessoas assistidas, sobre sua saúde;
- VI. divulgação de informações quanto ao potencial dos serviços de saúde e a sua utilização pelo usuário;
- VII. utilização da epidemiologia para o estabelecimento de prioridades, a alocação de recursos e a orientação programática;
- VIII. participação da comunidade;
- IX. descentralização político-administrativa, com direção única em cada esfera de governo: a) ênfase na descentralização dos serviços para os municípios; b) regionalização e hierarquização da rede de serviços de saúde;
- X. integração em nível executivo das ações de saúde, meio ambiente e saneamento básico;
- XI. conjugação dos recursos financeiros, tecnológicos, materiais e humanos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios na prestação de serviços de assistência à saúde da população;
- XII. capacidade de resolução dos serviços em todos os níveis de assistência; e
- XIII. organização dos serviços públicos de modo a evitar duplicidade de meios para fins idênticos.

### **2.3.5 Os gestores do SUS**

Os gestores do SUS são os representantes de cada esfera de governo designados para o desenvolvimento das funções do Executivo na saúde, ou seja: no âmbito nacional, o Ministro da Saúde; no âmbito estadual, o Secretário de Estado da Saúde; no âmbito municipal, o Secretário Municipal de Saúde.

Ser um gestor do SUS compreende a atividade e responsabilidade de comandar um sistema de saúde (municipal, estadual ou nacional) exercendo as funções de coordenação, articulação, negociação, planejamento, acompanhamento, controle, avaliação e auditoria.

Alguns confundem prestadores de serviços do SUS como sendo gestores dos SUS, sendo assim vale dizer que direção de hospitais, consórcios

intermunicipais, clínicas e instituições de serviços da rede pública e privada não são gestores do SUS, são apenas serviços contratados pelo gestor.

### **2.3.6 O plano municipal de saúde**

O Ministério da Saúde (2006, p. 151), define plano de saúde como: “documento no qual a gestão governamental do setor Saúde explicita suas políticas, seus objetivos, suas metas e suas ações a serem realizados num período de quatro anos”. Deve ser elaborado pelo Gestor Municipal no primeiro ano de cada mandato, ficando sob responsabilidade do Conselho Municipal de Saúde a apreciação e a proposição de alterações, caso necessário.

### **2.3.7 O conselho municipal de saúde**

O Conselho de Saúde foi instituído pela Lei nº 8.142/90, artigo 1º inciso II, §§ 2º e 4º, que diz:

Art. 1º...

II – o Conselho de Saúde.

§ 2º O Conselho de Saúde, em caráter permanente e deliberativo, órgão colegiado composto por representantes do governo, prestadores de serviço, profissionais de saúde e usuários, atua na formulação de estratégias e no controle da execução da política de saúde na instância correspondente, inclusive nos aspectos econômicos e financeiros, cujas decisões serão homologadas pelo chefe do poder legalmente constituído em cada esfera do governo.

§ 4º A representação dos usuários nos Conselhos de Saúde e Conferências será paritária em relação ao conjunto dos demais segmentos.

Segundo o Portal da Transparência (2013), o controle social pode ser feito individualmente, por qualquer cidadão, ou por um grupo de pessoas. Os conselhos gestores de políticas públicas são canais efetivos de participação, que permitem estabelecer uma sociedade na qual a cidadania deixe de ser apenas um direito, mas uma realidade.

Os conselhos são espaços públicos de composição plural e paritária entre Estado e sociedade civil, de natureza deliberativa e consultiva, cuja função é formular e controlar a execução das políticas públicas setoriais. Os conselhos são o

principal canal de participação popular encontrada nas três instâncias de governo (federal, estadual e municipal).

Os conselhos de saúde devem ser compostos por 50% de representantes dos usuários dos serviços de saúde do SUS, 25% de representantes de entidades dos trabalhadores de saúde, e 25% de representantes do governo, de prestadores de serviços privados, conveniados, ou sem fins lucrativos.

As responsabilidades do Conselho Municipal de Saúde são:

- a) controlar o dinheiro da saúde;
- b) acompanhar as verbas que chegam pelo Sistema Único de Saúde (SUS) e os repasses de programas federais.;
- c) participar da elaboração das metas para a saúde;
- d) controlar a execução das ações na saúde; e
- e) reunir-se pelo menos uma vez por mês.

### **2.3.8 Prestação de contas da saúde**

A Lei Complementar nº 141/2012 define como os gestores do SUS em cada ente da federação deverão realizar a prestação de contas de saúde.

Art. 36. O gestor do SUS em cada ente da Federação elaborará Relatório detalhado referente ao quadrimestre anterior, o qual conterà, no mínimo, as seguintes informações:  
I - montante e fonte dos recursos aplicados no período;  
II - auditorias realizadas ou em fase de execução no período e suas recomendações e determinações;  
III - oferta e produção de serviços públicos na rede assistencial própria, contratada e conveniada, cotejando esses dados com os indicadores de saúde da população em seu âmbito de atuação. (LC 141, 2012)

## **2.4 TERCEIRIZAÇÃO**

Na definição de Queiroz (1998, p. 317), a terceirização é o processo pelo qual a empresa, visando alcançar maior qualidade, produtividade e redução de custos, repassa a uma outra empresa um determinado serviço.

Na concepção de Giosa (1993, p. 14) terceirização é “um processo de gestão pela qual se repassam algumas atividades para terceiros – com os quais se estabelece uma relação de parceria”.

Sobre a terceirização, Pagnoncelli (1993, p. 80) ressalta que existem 11 armadilhas para a terceirização: (1) foco somente na redução de custos; (2) tendência a pensar que fazer internamente o que o terceiro produz é mais barato; (3) áreas que devem permanecer sob sigilo; (4) perda de poder; (5) criação de estruturas muito grandes para controle de terceiros; (6) o cuidado na escolha dos parceiros; (7) pensamento que terceirizar é mais adequado em todas as situações; (8) criação de laços paternalistas entre terceiros; (9) a opressão por parte de uma grande empresa em seus terceirizados de menor porte; (10) sindicatos; e (11) problemas legais.

Segundo Alvarez (1996) a terceirização é caracterizada como uma técnica moderna de administração baseada num processo de gestão, levando a empresa a mudanças culturais, de procedimentos, sistemas e controles, com o único objetivo de obter melhores resultados.

#### **2.4.1 A terceirização na saúde pública**

Os serviços públicos de saúde são prestados utilizando uma estrutura própria, com equipamentos e profissionais pertencentes ao quadro de funcionários públicos, podendo ser complementados pelo setor privado, como define o artigo 24 da Lei 8.080/90 que estabelece os critérios e condições para a contratação de serviços complementares:

Art. 24. Quando as suas disponibilidades forem insuficientes para garantir a cobertura assistencial à população de uma determinada área, o Sistema Único de Saúde (SUS) poderá recorrer aos serviços ofertados pela iniciativa privada.

Parágrafo único. A participação complementar dos serviços privados será formalizada mediante contrato ou convênio, observadas, a respeito, as normas de direito público.

#### **2.4.2 Licitação**

Art. 3º A licitação destina-se a garantir a observância do princípio constitucional da isonomia, a seleção da proposta mais vantajosa para a administração e a promoção do desenvolvimento nacional sustentável e será processada e julgada em estrita conformidade com os princípios básicos da legalidade, da impessoalidade, da moralidade, da igualdade, da publicidade, da probidade administrativa, da vinculação ao instrumento convocatório, do julgamento objetivo e dos que lhes são correlatos. (LEI 8.666, 1993)

Araújo e Arruda (2006) corroboram que a licitação é o processo administrativo que visa a escolha entre fornecedores previamente habilitados e qualificados, optando por aqueles que apresentarem a proposta mais vantajosa para contratação de obras, serviços, compras e para a realização de alienações.

O processo licitatório é dividido em modalidades, definidas de acordo com o tipo e valor do objeto a ser licitado. Em 1993 a Lei 8.666 definiu cinco modalidades que foram complementadas pela Lei 10.520 em 17 de julho de 2002, a saber:

- a) Concorrência: destina-se a compras de grande valor. Ocorre entre quaisquer interessados, que na fase final de habilitação, comprove estar apto a cumprir os requisitos mínimos de qualificação exigidos no edital.
- b) Tomada de preços: utilizado nas compras intermediárias. Os interessados devem ser cadastrados ou estarem aptos a cadastramento até três dias antes da data do recebimento dos envelopes contendo as propostas e os documentos para a habilitação.
- c) Carta convite: destina-se a aquisição de pequeno vulto. Os interessados do ramo pertinente ao objeto devem ser cadastrados ou não, escolhidos e convidados em número mínimo de três. Qualquer interessado cadastrado pode manifestar interesse com antecedência de até 24 horas.
- d) Concurso: utilizado para aquisições específicas. Destina-se a escolha de trabalhos técnicos, científicos ou artísticos, mediante a instituição de prêmio ou remuneração aos vencedores, qualquer interessado pode participar.
- e) Leilão: utilizado na alienação de bens. Onde qualquer interessado pode oferecer lances a fim de comprar bens inservíveis à administração ou de produtos legalmente apreendidos ou penhorados, ou para alienação de bens imóveis, ganham que oferecer o maior lance.
- f) Pregão: utilizado na compra de bens e serviços comuns, qualquer que seja o valor estimado da contratação, a disputa pelo fornecimento é realizada por meio de propostas e lances em sessão pública presencial ou por meio de sistema eletrônico.

### 2.4.3 Locação na Administração Pública

Referindo-se à locação de imóveis da União, Meirelles (1996, p. 504) define *locação* como um contrato bilateral, oneroso, comutativo e consensual, típico do Direito Privado, onde as partes devem manter equivalência de situações nos direitos e obrigações que reciprocamente assumirem.

Trevisan (2010) apresenta as seguintes definições para contrato e contrato bilateral: “acordo ou convenção entre duas ou mais pessoas, para a execução de alguma coisa, sob determinadas condições”, e contrato bilateral é o “acordo em que as partes transferem mutuamente alguns direitos e mutuamente os aceitam; contrato oneroso, contrato sinalagmático”.

No contrato entre particulares, as partes envolvidas estão em posição de horizontalidade, ou seja, em condições de igualdade. Já na Administração Pública os contratos são, na maioria das vezes, firmados em posição de verticalidade, sendo assim, a Administração exerce poder de império e o particular participa em posição de subordinação. Um dos tipos de contratos da Administração Pública são os contratos administrativos, que na maioria das vezes são precedidos de licitação, salvo os casos de inexigibilidade e dispensa, previstos na Lei de licitações e contratos - Lei 8.666 de 21 de junho de 1993.

A Lei 8.666/93, art. 2º, parágrafo único, define contrato como:

Para os fins desta Lei, considera-se contrato todo e qualquer ajuste entre órgãos ou entidades da Administração Pública e particulares, em que haja um acordo de vontades para a formação de vínculo e a estipulação de obrigações recíprocas, seja qual for a denominação utilizada.

De acordo com a Controladoria Geral da União (2011), apesar da denominação de contrato, nos contratos administrativos não predomina o princípio da autonomia das vontades dos contratos em geral, pois existem as chamadas cláusulas exorbitantes, que são direito inerentes ao Poder Público perante o particular que com ele firma contrato. Esta é uma peculiaridade dos contratos administrativos, além da presença da Administração Pública como uma das partes da relação contratual.

Portanto, embora se denomine de contrato de locação, este fica sujeito às disposições das leis concernentes à locação e as condições impostas pela Administração Pública.

#### **2.4.4 Vantagens e desvantagens da terceirização da frota**

A Associação Brasileira de Locação de Automóveis (ABLA) afirma que não só empresas do setor privado estão optando por terceirizarem suas frotas; mas esta escolha está crescendo cada vez mais no poder público, uma vez que as organizações públicas e privadas estão preferindo transferir a responsabilidade de aquisição, gerenciamento e manutenção dos veículos às locadoras. A ABLA (2013) destaca que as principais vantagens de terceirizar a frota são:

- a) A focalização dos negócios na atividade-fim, com ganhos de produtividade e eficiência.
- b) A transferência de investimentos e custos fixos para terceiros.
- c) A redução da burocracia e da ineficiência.
- d) O fim dos gastos com a aquisição de veículos (pagamento, emplacamento e licenciamento), bem como da preocupação com negociações com concessionárias, recebimento e conferência.
- e) A eliminação da preocupação com o transporte de veículos para os locais de utilização.
- f) O fim da preocupação com o seguro de automóveis; a pesquisa e a contratação desse serviço ficam aos cuidados da locadora, e o custo da cobertura é incluído no aluguel.
- g) A execução da manutenção preventiva e do controle da garantia (peças, carroceria e mão-de-obra).
- h) Processo de recuperação dos veículos acidentados tratado pela locadora.
- i) Fornecimento de carro-reserva em caso de desfalque na frota.
- j) Renovação periódica da frota.
- k) Ausência de preocupações na renovação e na venda dos veículos usados.

Ao optar pela terceirização a empresa transfere para o contratado não só a responsabilidade pela compra do veículo, mas também uma série de serviços e controles agregados que, somados, implicam em custos significativos e que, por já estarem incorporados ao aluguel do veículo, tornam esta alternativa muito mais atraente. A decisão de terceirizar não deve estar associada apenas à redução imediata dos custos. É importante preocupar-se em obter maior eficiência, a partir dos melhores serviços, e focar os esforços nas atividades ligadas ao produto ou serviço final da organização.

Barreto (1999) destaca que entre as desvantagens da terceirização encontram-se: o risco na escolha do prestador do serviço; dificuldade em adaptar os recursos ao seu uso específico; responder por obrigações trabalhistas (caso a prestadora de serviço deixe de cumprir); perda de agilidade na tomada de decisões sobre o uso de recurso que não lhe pertence.

Na Administração pública, ainda tem que ser pensado sobre o processo de licitação, que na época de renovação contratual devido a preços menores que poderão surgir no mercado, poderá resultar no encerramento do contrato e abertura de novo processo licitatório, caso o certame da licitação se prolongue, pode ocasionar período sem prestador de serviço com contrato vigente.

Barreto (1999), ainda lembra que no caso do transporte, existem alguns fatores de caráter operacional - como demonstrado no Quadro 1 - que também influenciam a decisão de ter frota própria ou contratada.

Quadro 1 – Fatores operacionais para a tomada de decisão

<b>Característica do serviço</b>	<b>Intensidade de uso do veículo</b>	<b>Disponibilidade do mercado de locação</b>
Há serviços que usam veículos na forma como são colocados no mercado, outros que necessitam de veículos adaptados, o que caracteriza um veículo de uso "dedicado". Este último, quando preparado, fica limitado ao uso exclusivo de um tipo de serviço.	Em função da atividade, o veículo pode ser de uso: <ul style="list-style-type: none"> <li>- <u>contínuo</u> (para atender a serviços de caráter permanente, como é o caso do plantão);</li> <li>- <u>intermitente</u> (apoio aos serviços administrativos e inspeção técnica);</li> <li>- <u>temporário</u> (suporte aos serviços de demandas sazonais, como projetos e execução de obras).</li> </ul>	Nem sempre a região dispõe das alternativas desejadas, ou seja, veículos adequadamente preparados e/ou empresas em número suficiente que possam caracterizar competitividade em preço e qualidade.

Fonte: adaptado de Barreto (1999)

## 2.5 CONTABILIDADE DE CUSTOS

Beulke e Bertó (1997, p. 17) destacam que as inúmeras dificuldades de ordem econômico-financeiras vivenciadas pelas empresas em muitos anos, contribuem para tornar o custo um tema essencial no gerenciamento das organizações privadas, num primeiro momento, e, gradativamente, das públicas, sejam elas de fins lucrativos ou mesmos filantrópicos.

Segundo Leone (2000, p. 25) “A Contabilidade de Custos produz informações gerenciais para que os diversos níveis hierárquicos da administração sejam capazes de planejar, controlar e decidir com maior eficiência e eficácia”.

### 2.5.1 Diferença entre gasto, custo e despesa

Não é raro ver pessoas usando como sinônimos as palavras custo, despesa e gasto. Porém na contabilidade cada uma tem um significado distinto. É importante entender seus significados a fim de facilitar na hora de interpretar as inúmeras informações gerenciais.

Martins (2001, p. 25) define gastos como um “gasto relativo com que a entidade arca para obtenção de um produto ou serviço qualquer, sacrifício esse representado por entrega ou promessa de entrega de ativos (normalmente dinheiro)”. O termo custo é definido como um “gasto relativo a bem ou serviço utilizado na produção de outros bens ou serviços”. Desta forma entende-se que custo é um gasto, que quando é utilizado na fabricação de produtos ou execução de serviços, é classificado como custo.

Para Bruni e Famá (2010, p. 25) “gastos incorridos para elaboração do produto são contabilmente classificados como custos. Gastos incorridos após a disponibilização do produto devem ser classificados como despesa”.

Já Leone (2000, p. 54) define que custo é “o consumo de um fator de produção, medido em termos monetários para a obtenção de um produto, de um serviço ou de uma atividade que poderá ou não gerar renda” e despesa é um gasto utilizado numa atividade com o intuito de geração de renda efetiva ou talvez teórica.

Martins (2001, p. 26) diz que despesa é “um bem ou serviço consumido direta ou indiretamente para a obtenção de receitas”.

A despesa, de acordo com Souza e Clemente (2007, p. 18), tradicionalmente, é entendida como o valor dos bens e serviços não ligados diretamente à produção de outros bens ou serviços consumidos num período identificado.

Souza e Clemente (2007, p. 37) mencionam que “custos são gastos monetários do processo de produção, e despesas são desembolsos que não apresentam relação direta com a produção”.

### **2.5.2 Classificação dos Custos e das despesas**

Para Bruni e Famá (2010, p. 29-31) os custos podem ser classificados quanto a sua aplicabilidade em: custos diretos (são incluídos diretamente no cálculo do produto); custos indiretos (necessitam de algum processo de rateio, para serem ligados aos produtos); e custos de transformação (esforço agregado pela empresa na obtenção do produto). Os custos também podem ser classificados genericamente quanto à sua variabilidade em: custos fixos (custos que em certo período de tempo e em certa capacidade instalada, não variam, são independentes do volume que a atividade da empresa produza); custos variáveis (seu valor total varia diretamente em função das atividades da empresa, se a produção aumenta o custo variável aumenta); custos semifixos (são fixos até certo nível, passando a ser variável quando o nível é excedido); e custos semivariáveis (custos variáveis que não acompanham linearmente a variação da produção, mas aos saltos, mantêm-se fixos dentro de certos limites).

Beulke e Bertó (1997, p. 32) definem custo direto e custo indireto, sendo o primeiro caracterizado pela possibilidade de especificação por serviço prestado. E o segundo é comum a vários procedimentos e serviços, não sendo possível mensurá-los de forma individual por item de produto ou serviço prestado.

Sobre os custos fixos e variáveis, Leone (2000, p. 73) diz que:

Um custo variável é um custo que é proporcional ao nível da atividade (o custo total aumenta à medida que a atividade aumenta) e um custo fixo é constante no total, na faixa de volume relevante da atividade esperada que esta sendo considerada.

Conforme Martins (2006, p. 48) custos diretos são os gastos que facilmente podem ser apropriados à unidade de produto ou serviço, para isso é necessário utilizar uma medida de consumo. Os custos indiretos são os gastos que não dispõem de um meio de medida objetiva e exigem critérios de rateio de valores aos produtos ou serviço.

Souza e Clemente (2007, p. 37-38) destacam que assim como os custos, as despesas podem ser fixas ou variáveis. Exemplo de despesa fixa são os salários e encargos do pessoal da área administrativa. Exemplos de despesas variáveis são os pagamentos de comissões e de diárias em caso de viagens a serviço. Como ocorre com os custos, a identificação e a classificação das despesas devem ser realizadas caso a caso.

Importante lembrar que tanto os custos como as despesas são saídas de caixa, portanto precisam ser monitorados na busca de melhores resultados.

### **2.5.3 Métodos de custeio**

No método de custeio variável ou custeio direto, é realizado somente o rateio dos custos variáveis aos produtos, os custos fixos são tratados separadamente como despesas do período, sendo lançados no resultado, e os custos variáveis são transportados para os estoques. Conforme Martins (2006, p. 90) este método baseia-se na “apropriação de todos os *Custos Variáveis*, quer diretos quer indiretos, e tão-somente dos variáveis”.

Conforme Bornia (2002, p. 55) no custeio variável, ou direto, “apenas os custos variáveis são relacionados aos produtos, sendo os custos fixos considerados como custos do período”.

O princípio básico do custeio baseado em atividades, também conhecido por sistema ABC (Activit –Based Costing) conforme definem Beulke e Bertó (1997, p. 38) é tornar direto o maior número possível de custos variáveis e fixos através de direcionadores de custos. Este método entende que são as atividades desempenhadas pelos diversos setores da empresa que consomem recursos, sendo assim, os produtos ou serviços consomem atividades.

Martins (2006, p. 87) considera que os avanços tecnológicos e os sistemas de produção complexos, juntamente com a variedade de produtos e modelos produzidos em um mesmo local, provocam o aumento considerável dos custos

indiretos, esses fatos aumentam o risco de informações incertas devido às dificuldades no momento de realizar o rateio dos custos indiretos aos produtos e serviços. O sistema ABC procura a redução das distorções ocasionadas por uma alocação com informações imprecisas dos custos indiretos. Por isso a importância de tratar adequadamente e com coerência a distribuição dos custos indiretos de produção aos produtos e serviços

Sá (2005, p. 41-42) explica que no sistema de custeio por absorção o custo das vendas absorve, além dos custos variáveis de operação, todos os custos diretos e indiretos de operação.

Fess, Warren e Reeve (2001, p. 136) dizem que ao usar o custeio por absorção, todos os custos de produção são “absorvidos” pelos produtos acabados e aí permanecem como ativos até serem vendidos. Este método de custeio é necessário na identificação dos custos históricos para composição de relatórios financeiros para pessoas externas a empresa e para o imposto de renda.

Conforme Hong (2001, p. 29) custeio por absorção ou total se baseia na “apropriação de todos os custos de produção aos bens produzidos ou serviços prestados”. Depois de separar os custos em diretos e indiretos, se relaciona os custos diretos diretamente aos produtos ou serviços, e os custos indiretos de forma indireta, através de critérios de rateio, estimativas ou da forma mais adequada a cada caso.

#### **2.5.4 Depreciação, amortização e exaustão**

Art. 183...

§ 2º A diminuição do valor dos elementos dos ativos imobilizado e intangível será registrada periodicamente nas contas de: **a)** depreciação, quando corresponder à perda do valor dos direitos que têm por objeto bens físicos sujeitos a desgaste ou perda de utilidade por uso, ação da natureza ou obsolescência; **b)** amortização, quando corresponder à perda do valor do capital aplicado na aquisição de direitos da propriedade industrial ou comercial e quaisquer outros com existência ou exercício de duração limitada, ou cujo objeto sejam bens de utilização por prazo legal ou contratualmente limitado; **c)** exaustão, quando corresponder à perda do valor, decorrente da sua exploração, de direitos cujo objeto sejam recursos minerais ou florestais, ou bens aplicados nessa exploração. (LEI 6.404, 1976)

Conforme Costa (2002, p. 193) a dedução do valor dos bens de patrimônio pertence ao processo de controle dos itens que pertencem ao imobilizado

e devem sofrer atualização periódica. Fazem parte do processo de dedução a depreciação, amortização e a exaustão.

A depreciação de um equipamento, um veículo ou uma máquina é considerada pelo valor que o mesmo é consumido em um período de tempo.

Gitman (2004, p. 84) diz que as empresas são autorizadas a realizar o lançamento sistemático de uma parcela do custo dos ativos permanentes contra suas receitas anuais. Essa alocação de custo histórico através do tempo é conhecida por depreciação.

Segundo Gitman (2004, 84-85), para fins de divulgação de resultados financeiros podem ser usados diversos métodos para calcular a depreciação: método da linha reta, método do saldo duplamente decrescente, método da soma dos algarismos dos anos. A depreciação de automóveis se enquadra na classe de bens que se depreciam em cinco anos.

Gitman (2004, p. 88), explica que a depreciação é uma despesa não desembolsada, ou seja, ela é deduzida na demonstração de resultado, mas não envolve o efetivo dispêndio de numerário no período.

Para Bornia (2002, p. 169) “a depreciação representa a perda de valor do equipamento no período considerado”. No modelo linear de depreciação, divide-se o valor do equipamento pela vida útil. Em alguns casos podem ser criados modelos próprios de depreciação, sendo importante que se apresente o modelo mais próximo a realidade, estabelecendo uma boa relação custo X benefício.

Se o tempo cronológico for observado, a depreciação pode ser classificada como um custo fixo, se ela for constante. Todavia se a depreciação for baseada no tempo efetivo (em horas) de uso de um equipamento ela pode ser considerada um custo variável.

Costa (2002, p. 197) corrobora que os valores referentes à redução do valor do capital investido, na aquisição de direitos de propriedade industrial ou comercial e quaisquer outros direitos com existência ou duração limitada, podem ser registrados como amortização. A taxa anual de amortização é fixada considerando o número de anos do direito de uso.

Costa (2002, p. 198) afirma que a “exaustão é aplicada aos bens tangíveis passíveis de esgotamento por exploração que, devido a mineração, extração, corte ou qualquer processo extrativo, que perdem a sua substância, que é transformada em matéria-prima”.

## 2.6 CONTABILIDADE PÚBLICA

Kohama (2001, p. 109) declara que a contabilidade pública registra os acontecimentos, demonstra o que foi realizado pela administração, em termos financeiros; é, sobretudo, retrospectiva, enquanto que o orçamento é prospectivo. A contabilidade é um instrumento de controle financeiro e fornece ao orçamento uma metodologia de trabalho, uma estrutura de contas e quantificação dos dados produzidos pela gestão administrativa.

### 2.6.1 Despesa pública

Constituem despesa pública:

...os gastos fixados na lei orçamentária ou em leis especiais e destinados à execução dos serviços públicos e dos aumentos patrimoniais; à satisfação dos compromissos da dívida pública, ou ainda à restituição ou pagamento de importâncias recebidas a título de cauções, depósitos, consignações, etc. (KOHAMA, 2001, p. 109)

Araújo e Arruda (2006, p. 110) esclarecem que a despesa pública é o gasto ou o compromisso de gasto dos recursos governamentais, previamente autorizados pelo poder competente, com o objetivo de atender às necessidades de interesse coletivo previstas na Lei do Orçamento Anual (LOA), elaborada em conformidade com o Plano Plurianual (PPA) de investimentos, com a Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) e com a Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF). Arruda e Araújo (2006, p. 110) ainda comentam que enquanto no setor privado a despesa é incorrida para que se possa auferir receita, e posteriormente confrontar receita e a despesa, a fim de apurar o lucro ou prejuízo, no setor governamental a receita independe da ocorrência de um gasto. Em resumo, no privado é preciso incorrer em gastos para arrecadar, e no público arrecada-se necessariamente para gastar.

## 2.7 ANÁLISE ESTÁTISTICA

Análise de dados “é o processo pelo qual se dá ordem, estrutura e significado aos dados. Consiste na transformação dos dados coletados em conclusões e/ou lições, úteis e credíveis” (ANÁLISE DE DADOS, 2008).

Conforme Morettin (2010) a análise estatística de amostras permite calcular parâmetros estatísticos, os principais são: média, mediana, moda, desvio-padrão, variância, correlação e covariância.

### 2.7.1 Comparação de médias

Com a finalidade de analisar os casos de comparações de médias de duas populações normais, Morettin (2010, p. 277) diz que se utiliza o teste sobre a diferença entre duas médias populacionais, onde:

$$H_0: \mu_1 - \mu_2 = \mu_d \quad \dots(1)$$

sendo a maioria dos casos  $\mu_d = 0$ , o que significa que está sendo testado a igualdade entre as médias.

Confirmando, Navidi (2012, p. 282) diz que quando são apresentadas amostras grandes e se quer determinar se a diferença entre duas médias são iguais a um valor específico, realiza-se um teste de hipótese de diferença de médias  $\mu_x - \mu_y$ .

Larson e Farber (2010, p. 362) definem que: "a distribuição amostral para diferença entre as médias da amostra  $\bar{X}_1 - \bar{X}_2$  é aproximada por uma distribuição  $t$  com média  $\mu_1 - \mu_2$ ". O mesmo autor ainda explica, que para testar a diferença entre as duas médias  $\mu_1$  e  $\mu_2$  pode se usar um teste  $t$ .

### 3 METODOLOGIA

Nesta seção, será definido o tipo de pesquisa realizada, os procedimentos que foram adotados, e como os dados foram tratados e analisados.

#### 3.1 TIPO E TÉCNICA DE PESQUISA

O método utilizado foi o de caráter dedutivo, que segundo Ruiz (2008, p. 139) “busca explicar ao longo da demonstração aquilo que implicitamente já se encontra no antecedente”. De acordo com a tipologia, classifica-se a pesquisa em exploratória e descritiva, e foi desenvolvida através da técnica de procedimentos classificados em: bibliográfica, documental e estudo de caso.

Gil (2009, p.41-42) esclarece que a pesquisa exploratória objetiva proporcionar maior familiaridade com o problema, com vistas a torná-lo mais explícito ou a construir hipóteses. Já a pesquisa descritiva concentrasse na descrição das características de determinada população ou fenômeno, geralmente utiliza técnicas padronizadas de coleta de dados, através de questionários e observação sistemática. Todavia algumas pesquisas classificadas como descritivas, acabam servindo mais para proporcionar uma nova visão do problema, o que as aproxima das pesquisas exploratórias.

Segundo Gil (2009) a fim de conseguir identificar o delineamento do tema, o elemento mais importante a ser considerado é o procedimento utilizado para a coleta e dados. Podem ser definidos dois grandes grupos de delineamento: aqueles que utilizam as fontes de “papel” e aqueles que os dados são obtidos através de fonte humana. No primeiro grupo, encontram-se a pesquisa bibliográfica e a documental. Enquanto no segundo, estão a pesquisa experimental, a pesquisa *ex-post facto*, o levantamento e o estudo de caso.

A pesquisa documental trilha os mesmos caminhos da pesquisa bibliográfica, não sendo fácil por vezes distingui-las. A pesquisa bibliográfica utiliza fontes constituídas por material já elaborado, constituído basicamente por livros e artigos científicos localizados em bibliotecas.

A pesquisa documental recorre a fontes mais diversificadas e dispersas, sem tratamento analítico, tais como: tabelas estatísticas, jornais, revistas, relatórios, documentos oficiais, cartas, filmes, fotografias, pinturas, tapeçarias, relatórios de empresas, vídeos de programas de televisão, etc. (FONSECA, 2002, p. 32).

Quanto aos estudos de caso Bertucci (2011, p. 53) diz que “são de natureza eminentemente qualitativa e valem-se preferencialmente de dados coletados pelo pesquisador por meio de consulta a fontes primárias e/ou secundárias, de entrevistas e da própria observação do fenômeno”.

### 3.2 POPULAÇÃO E AMOSTRA

A população escolhida como objeto de estudo para esta pesquisa é o setor de transporte da Secretaria Municipal de Saúde de Alegrete, concentrando-se a amostra nos veículos que realizam viagens para transportar pacientes que necessitam realizar tratamento em outras cidades. Vale mencionar, que o setor dispõe de 33 veículos. Deste total, 19 estão aptos a realizarem transporte para fora do município.

Sendo assim, para definição da amostra foram considerados os veículos aptos a realizarem transporte para fora do domicílio, excluindo-se as ambulâncias, pois estas requerem adaptações estruturais no veículo e cumprimento de protocolos do Ministério da Saúde, fato que dificulta o interesse de empresas privadas para terceirização de ambulâncias. Desta forma, a amostra ficou definida em 15 veículos, conforme mostra a Tabela 1.

Tabela 1 – Veículos que compõem a amostra estudada

<b>Tipo de Veículo</b>	<b>Modelo</b>	<b>Ano Fabr/Mod</b>	<b>Quant.</b>
AUTOMÓVEL	GOL	2006/2007	1
AUTOMÓVEL	CELTA 4P'LIFE	2009/2010	1
AUTOMÓVEL	SIENA	2010/2010	1
AUTOMÓVEL	FIAT STRADA WORKING CE	2011/2012	1
AUTOMÓVEL	NOVO UNO	2011/2012	1
AUTOMÓVEL	NOVO UNO	2013/2013	1
CAMINHONETE	S10 COLINA D 4X4	2008/2009	1
CAMIONETA	PARATI	2007/2008	1
CAMIONETA	GM ZAFIRA	2011/2012	2
MICROÔNIBUS	MARCOPOLO VOLARE V8 ON	2011/2011	2
MINIVAN	DOBLÒ	2010/2010	1
MINIVAN	DOBLÒ	2011/2012	1
VAN	FIAT DUCATO MINIBUS	2007/2008	1

Fonte: Elaborada pela autora a partir de dados do setor de transporte da SMS.

### 3.3 MÉTODO

Nesta seção será apresentada a operacionalização da coleta de dados, a forma de tratamento e análise dos dados e as hipóteses testadas.

#### 3.3.1 Coleta de dados

O estudo foi operacionalizado pela coleta de dados de forma quantitativa e instrumentalizado através de consultas primárias e secundárias, pois foram analisados os dados financeiros, comprovantes de despesas de manutenção e levantamento de orçamento junto a empresas que terceirizam transportes. Para a coleta de dados sobre: seguro obrigatório (DPVAT), licenciamento, vistorias, multas, serviços de mecânica, seguros dos veículos, aquisição de peças e pneus, diárias dos motoristas e aquisição de veículos foram consultados os empenhos emitidos referentes aos três períodos estudados, considerando os valores pagos. Para as informações sobre as despesas com combustíveis, lubrificantes e a quilometragem rodada por veículo foi utilizado o sistema do cartão de serviços do Banrisul (Refeisul), uma vez que este cartão é utilizado para o abastecimento da frota, e dispõe de relatórios individualizados por veículos. Vale destacar que o período escolhido para estudo foi de 2011 a 2013, pois antes de 2011 não havia controle de quilometragem rodada por veículo.

Segundo Bertucci (2011, p. 62), documentos de fontes primárias são aqueles internos na empresa, que não foram tratados e divulgados externamente. Já os documentos secundários são aqueles que já ganharam publicidade externa à empresa. É preciso cuidado na hora de distinguir as fontes primárias e secundárias, pois não é a participação direta do pesquisador na produção da informação, que a distingue em primária ou secundária, e sim a como e onde a informação está disponível.

#### 3.3.2 Análise e tratamento de dados

Foram utilizadas para análise e tratamento dos dados, as comparações das despesas executadas com a frota própria em relação aos valores levantados junto a empresas que prestam serviços de terceirização de frota. Para analisar os

resultados foram utilizadas ferramentas estatísticas de comparações de médias, e testes de hipóteses através da diferença entre duas médias.

Para estimar o valor da despesa terceirizada com o transporte foi considerada a quilometragem rodada no ano e aplicada ao preço do km rodado. O valor do km rodado foi orçado junto a empresas que prestam serviços de transportes. Para projeção do preço do orçamento de 2013 para os anos de 2012 e 2011, utilizou-se a calculadora HP12c para calcular com base no valor futuro (FV) o valor presente (PV), aplicando como taxa (i) o Índice de Preço ao Consumidor Amplo (IPCA), que é o índice oficial utilizado pelo Banco Central do Brasil para definir as metas da inflação. Foram considerados os índices de 6,50% e 5,83% para 2011 e 2012, respectivamente.

Ao calcular o montante gasto com multas, foram considerados os valores pagos pela Prefeitura, por motivo dos veículos não estarem em conformidade com as normas de trafegabilidade e as multas que após a realização de processo de sindicância não foram restituídas pelos condutores infratores ao cofre do município.

### 3.3.3 Hipóteses

Um teste estatístico é uma regra de decisão que possibilita avaliar a razoabilidade das hipóteses relativas a parâmetros ou distribuições populacionais e aceitá-las (ou rejeitá-las) como provavelmente verdadeiras (ou provavelmente falsas) tomando por base a evidência amostral. (MILONE, 2004, p. 234)

Milone (2004) define que as hipóteses apontam para teorias ou explicações admitidas provisoriamente como verdadeiras até serem rejeitadas pela referência direta ou indireta aos fatos; as hipóteses em estatística buscam confirmar definições sobre parâmetros populacionais – como média, proporção e variâncias.

Durante o estudo trabalhou-se com duas hipóteses (H) na busca por identificar qual o tipo de serviço de transporte mais econômico. **(H0)** A despesa com o transporte com frota própria é igual ao da terceirização do transporte para Tratamento Fora de Domicílio (TFD). **(H1)** A despesa com o transporte com frota própria é menor ao da terceirização do transporte para Tratamento Fora de Domicílio (TFD).

A fim de testar as hipóteses foi utilizado o método de diferença entre médias aplicando as equações:

$$\mu_{FP} - \mu_{FT} = \mu_d \quad \dots (2)$$

$$\begin{cases} H_0: \mu_1 - \mu_2 = \mu_d = 0 \\ H_1: \mu_d < 0 \end{cases} \quad \dots (3)$$

$$\bar{d} = \frac{1}{n} \sum_{i=1}^n d_i \quad \dots (4)$$

$$S_d^2 = \frac{1}{n-1} \left\{ \sum_{i=1}^n d_i^2 - \frac{(\sum_{i=1}^n d_i)^2}{n} \right\} \quad \dots (5)$$

$$S_d = \sqrt{S_d^2} \quad \dots (6)$$

$$S_{\bar{d}} = \frac{S_d}{\sqrt{n}} \quad \dots (7)$$

$$t_{\text{calc}} = \frac{\bar{d} - \mu_d}{S_{\bar{d}}} \quad \dots (8)$$

$\bar{d}$  = média das diferenças

$S_d^2$  = Variância das diferenças

$S_d$  = Desvio-padrão das diferenças

$S_{\bar{d}}$  = Média do desvio padrão das diferenças

$t_{\text{calc}}$  = valor do  $t$  calculado

$t_{\text{calc}}$  = valor do  $t$  calculado

## 4 APRESENTAÇÃO DA PESQUISA E ANÁLISE DOS RESULTADOS

A adequação da apresentação dos resultados exige a prévia descrição dos dados, que geralmente é feita mediante tabelas, quadros e gráficos, seguidos de textos esclarecedores [...] Após a descrição dos dados, vem a análise de suas relações, devendo ser indicados os resultados. (GIL, p. 193, 2009).

### 4.1 PROJEÇÕES DAS DESPESAS COM VEÍCULOS TERCEIRIZADOS

A Tabela 2 mostra a projeção dos custos por quilômetros rodados, conforme o tipo de veículo utilizado para realizar o deslocamento dos usuários do SUS atendidos pela Secretaria de Saúde de Alegrete.

Tabela 2 - Preço do km rodado por tipo de veículo da frota terceirizada

<b>Tipo de Veículo</b>	<b>2013 (R\$)</b>	<b>2012 (R\$)</b>	<b>2011 (R\$)</b>
Ônibus	3,89	3,47	3,22
Microônibus	2,40	2,14	1,99
Van / Camionhete	1,89	1,69	1,56
Automóvel / Camioneta / Minivan	1,79	1,60	1,48

Fonte: Elaborada pela autora.

Nas Tabelas 3, 4 e 5 estão demonstrados os valores dos resultados anuais estimados com a despesa terceirizada, para o transporte de usuários do SUS que realizam Tratamento Fora de Domicílio, de acordo com a quilometragem rodada por cada veículo que compõe a frota da SMS de Alegrete. Observando-se o total de km rodado por ano percebe-se que de 2011 para 2012 o aumento em quilômetros rodados teve um crescimento bem significativo, totalizando uma diferença de 447.161 km. Já em 2013, ocorreu uma redução em relação a 2012 atingindo um decréscimo de 226.218 km.

Não é possível afirmar que o decréscimo em 2013 ocorreu devido à redução da demanda de viagens, uma vez que alguns serviços especializados que eram disponibilizados pela Central de Marcação do Estado em cidades mais distantes, passaram a ser referenciados em municípios mais próximos a Alegrete, reduzindo algumas distâncias percorridas. Outro fator que influenciou na redução, foi que alguns veículos no decorrer de 2013 ficaram parados. Este fato ocorreu devido à necessidade de aguardar a tramitação de processos licitatórios para a aquisição de peças a fim de dar andamento aos serviços de manutenções.

Tabela 3 - Demonstrativo anual de km rodado por veículo e estimativa de despesa terceirizada 2011

2011			
Veículo	Km rodado ano	R\$/Km rodado terceirizado	Valor terceirizado (R\$)
FIAT DUCATO MINIBUS	93.224	1,56	145.429,44
GOL	31.540	1,48	46.679,20
PARATI	95.458	1,48	141.277,84
CELTA 4P'LIFE	43.170	1,48	63.891,60
SIENA	108.524	1,48	160.615,52
DOBLÒ	116.021	1,48	171.711,08
S10 COLINA D 4X4	30.797	1,56	48.043,32
ONIBUS MARCOPOLO VOLARE V8 ON	96.740	1,99	192.512,60
ONIBUS MARCOPOLO VOLARE V8 ON	79.836	1,99	158.873,64
FIAT STRADA WORKING CE	18.782	1,48	27.797,36
GM ZAFIRA	16.286	1,48	24.103,28
GM ZAFIRA	27.065	1,48	40.056,20
DOBLÒ	15.647	1,48	23.157,56
NOVO UNO	11.217	1,48	16.601,16
NOVO UNO	-	1,48	-
<b>Σ</b>	<b>784.307</b>		<b>1.260.749,80</b>

Fonte: Elaborada pela autora a partir de dados do sistema do cartão de abastecimento Refeisol.

Tabela 4 - Demonstrativo anual de km rodado por veículo e estimativa de despesa terceirizada 2012

2012			
Veículo	Km rodado ano	R\$/Km rodado terceirizado	Valor terceirizado (R\$)
FIAT DUCATO MINIBUS	72.823	1,69	123.070,87
GOL	51.962	1,60	83.139,20
PARATI	89.004	1,60	142.406,40
CELTA 4P'LIFE	29.751	1,60	47.601,60
SIENA	81.718	1,60	130.748,80
DOBLÒ	61.591	1,60	98.545,60
S10 COLINA D 4X4	51.460	1,69	86.967,40
ONIBUS MARCOPOLO VOLARE V8 ON	145.789	2,14	311.988,46
ONIBUS MARCOPOLO VOLARE V8 ON	164.765	2,14	352.597,10
FIAT STRADA WORKING CE	69.923	1,60	111.876,80
GM ZAFIRA	152.057	1,60	243.291,20
GM ZAFIRA	58.921	1,60	94.273,60
DOBLÒ	107.342	1,60	171.747,20
NOVO UNO	94.362	1,60	150.979,20
NOVO UNO	-	1,60	-
<b>Σ</b>	<b>1.231.468</b>		<b>2.149.233,43</b>

Fonte: Elaborada pela autora a partir de dados do sistema do cartão de abastecimento Refeisol.

Tabela 5 - Demonstrativo anual de km rodado por veículo e estimativa de despesa terceirizada 2013

<b>2013</b>			
Veículo	Km rodado ano	R\$/Km rodado terceirizado	Valor terceirizado (R\$)
FIAT DUCATO MINIBUS	29.094	1,89	54.987,66
GOL	66.029	1,79	118.191,91
PARATI	77.601	1,79	138.905,79
CELTA 4P'LIFE	46.732	1,79	83.650,28
SIENA	102.495	1,79	183.466,05
DOBLÒ	50.826	1,79	90.978,54
S10 COLINA D 4X4	39.760	1,89	75.146,40
ONIBUS MARCOPOLO VOLARE V8 ON	168.490	2,40	404.376,00
ONIBUS MARCOPOLO VOLARE V8 ON	59.670	2,40	143.208,00
FIAT STRADA WORKING CE	35.815	1,79	64.108,85
GM ZAFIRA	57.691	1,79	103.266,89
GM ZAFIRA	88.523	1,79	158.456,17
DOBLÒ	48.411	1,79	86.655,69
NOVO UNO	115.588	1,79	206.902,52
NOVO UNO	18.525	1,79	33.159,75
$\Sigma$	<b>1.005.250</b>		<b>1.945.460,50</b>

Fonte: Elaborada pela autora a partir de dados do sistema do cartão de abastecimento Refeisol.

## 4.2 DEMONSTRAÇÃO DAS DESPESAS COM TRANSPORTE

Na Tabela 6 a fim de verificar o custo anual gerado por veículo, calculou-se com o auxílio da calculadora HP12C o Valor de Pagamento Periódico (PMT). Considerou-se o período de vida útil dos veículos em cinco anos e aplicou-se uma Taxa Mínima de Atratividade (TMA) de 7% a.a., pois este é o percentual de rendimento das aplicações das contas bancárias da Secretaria de Saúde.

Na Tabela 7 foram dispostas as despesas fixas e variáveis dos três períodos analisados 2013, 2012 e 2011 referentes ao transporte de pacientes com a frota própria e a estimativa do valor da despesa se o transporte fosse terceirizado.

Ao visualizarmos a Tabela 7 constatamos que somente em 2011 a despesa com FP foi mais elevada que a com FT, isto ocorreu devido à aquisição de vários veículos incluindo dois microônibus. Se desconsiderarmos o valor com aquisição de veículos, observa-se que os maiores gastos concentram-se primeiramente com as despesas da folha de pagamento, seguidos das despesas com combustíveis e lubrificantes, diárias pagas aos motoristas e peças e pneus.

Tabela 6 – Custo anual dos veículos

<b>Ano Fabr/Mod</b>	<b>Veículo</b>	<b>Valor Aquisição</b>	<b>PMT 2011</b>	<b>PMT 2012</b>	<b>PMT 2013</b>
2006/2007	Gol	26.360,00	5.357,47	-	-
2007/2008	Fiat Ducato Minibus	72.602,00	17.706,95	14.755,79	-
2007/2008	Parati	35.435,00	8.642,27	7.201,89	-
2008/2009	S10 Colina D 4x4	64.266,00	15.673,88	15.673,88	13.061,57
2009/2010	Celta 4p'life	26.368,00	6.430,91	6.430,91	5.359,09
2010/2010	Siena	43.000,00	10.487,30	10.487,30	10.487,30
2010/2010	Doblò	56.000,00	13.657,88	13.657,88	13.657,88
2011/2011	Microônibus Marcopolo Volare	161.000,00	35.994,20	39.266,40	39.266,40
2011/2011	Microônibus Marcopolo Volare	163.000,00	26.502,79	39.754,18	39.754,18
2011/2012	Fiat Strada Working	36.300,00	5.164,38	8.853,23	8.853,23
2011/2012	Gm Zafira	62.000,00	6.300,51	15.121,22	15.121,22
2011/2012	Gm Zafira	62.000,00	6.300,51	15.121,22	15.121,22
2011/2012	Doblò	60.900,00	6.188,73	14.852,94	14.852,94
2011/2012	Novo Uno	33.200,00	3.373,82	8.097,17	8.097,17
2013/2013	Novo Uno	33.200,00	-	-	4.723,35
<b>Σ</b>		<b>935.631,00</b>	<b>167.781,59</b>	<b>209.274,01</b>	<b>188.355,55</b>

Fonte: Elaborada pela autora a partir de dados do setor financeiro da SMS.

Tabela 7 – Resultado final dos dados coletados

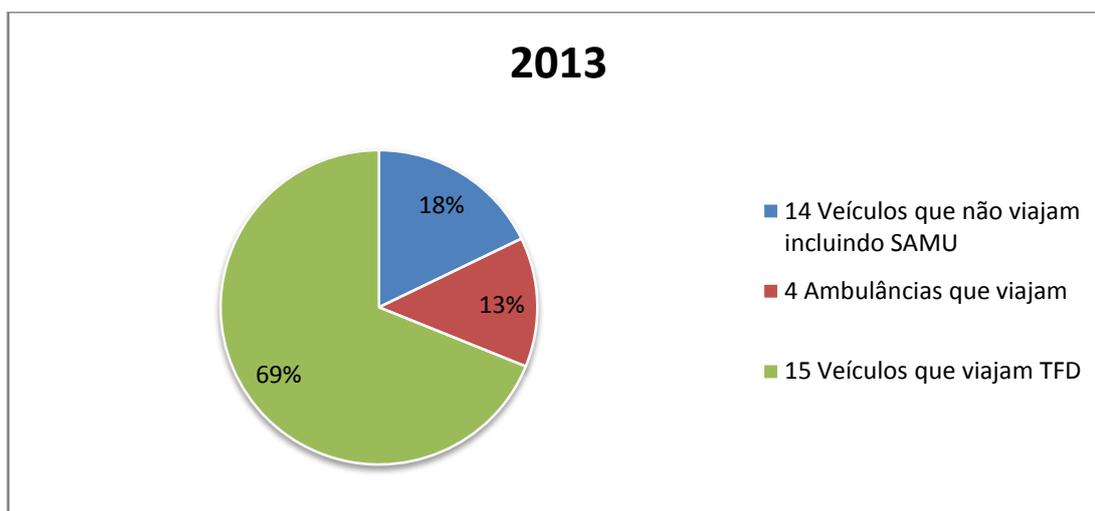
<b>Despesas</b>	<b>2013</b>		<b>2012</b>		<b>2011</b>	
	<b>FP</b>	<b>FT</b>	<b>FP</b>	<b>FT</b>	<b>FP</b>	<b>FT</b>
<b>Combustíveis e Lubrificantes</b>	381.529,59	-	429.714,05	-	317.877,99	-
<b>Seguro Obrigatório / Licenciamento</b>	2.621,52	-	2.625,40	-	2.369,79	-
<b>Multas</b>	170,26	-	893,84	-	1.445,84	-
<b>Serviços mecânicos</b>	16.517,29	-	47.643,82	-	28.034,60	-
<b>Seguro Particular</b>	13.241,82	-	8.734,11	-	30.493,69	-
<b>Peças e Pneus</b>	98.787,85	-	138.821,31	-	105.032,56	-
<b>Diárias para motorista</b>	192.922,26	-	222.258,69	-	157.453,42	-
<b>Folha de Pagamento</b>	736.424,87	-	558.646,67	-	439.210,94	-
<b>Aquisição de veículos</b>	146.690,00	-	-	-	621.698,00	-
<b>Custo anual dos veículos</b>	188.355,55	-	209.279,01	-	167.781,59	-
<b>Estimativa Frota Terceirizada</b>	-	1.945.460,50	-	2.149.233,43	-	1.260.749,80
<b>Σ</b>	<b>1.777.261,01</b>	<b>1.945.460,50</b>	<b>1.618.616,90</b>	<b>2.149.233,43</b>	<b>1.871.398,42</b>	<b>1.260.749,80</b>

Fonte: Elaborada pela autora a partir de dados do setor financeiro da SMS e SMF.

Nos Gráficos 1, 2 e 3 foi elaborado um comparativo do total das despesas com combustíveis e lubrificantes dos veículos que não realizam viagens incluindo a ambulância do SAMU; das quatro ambulâncias que atendem no município e realizam viagens; e dos veículos que viajam transportando pacientes para TFD. Nota-se que, nos três períodos analisados, mais de 67% das despesas da Secretaria Municipal de Saúde com combustíveis são dos veículos que viajam com pacientes para TFD.

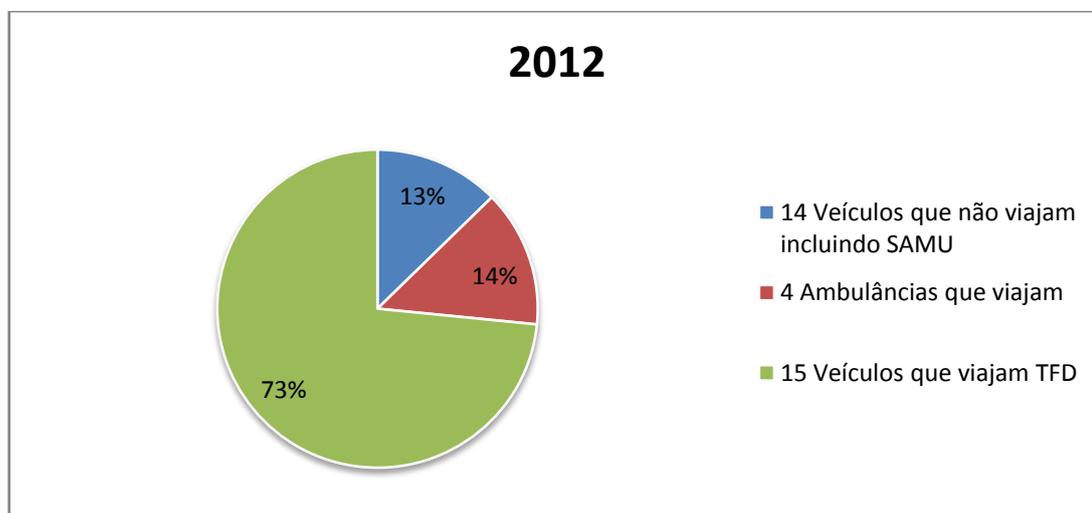
Também observa-se que os percentuais de despesas das quatro ambulâncias que viajam são bem significativos. Este percentual teve maior destaque em 2011, quando atingiu 25% das despesas com combustíveis. Já em 2012 e 2013 as despesas atingiram 14% e 13%, respectivamente.

Gráfico 1 – Despesas com combustíveis e lubrificantes, 2013.



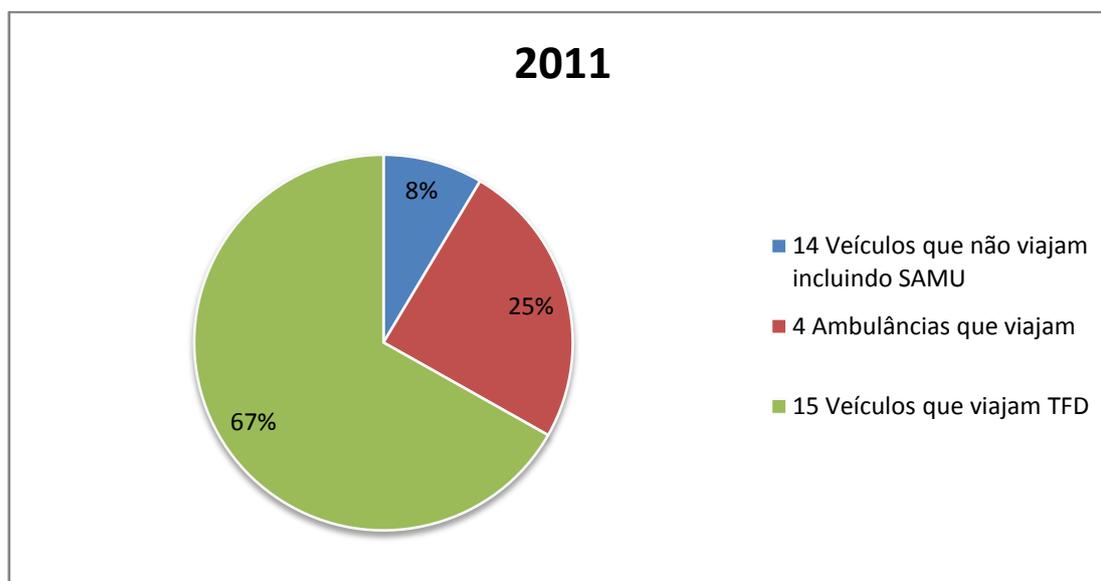
Fonte: Elaborado pela autora a partir de dados do sistema do cartão de abastecimento Refeisol.

Gráfico 2 – Despesas com combustíveis e lubrificantes, 2012.



Fonte: Elaborado pela autora a partir de dados do sistema do cartão de abastecimento Refeisol.

Gráfico 3 – Despesas com combustíveis e lubrificantes, 2011.



Fonte: Elaborado pela autora a partir de dados do sistema do cartão de abastecimento Refeisol.

#### 4.3 MÉDIA DAS DIFERENÇAS

Aplicando os ensinamentos de Morettin (2010) e Larson e Farber (2010) foram calculadas as diferenças entre os resultados totais dos anos de 2011, 2012 e 2013 da frota própria (FP) e da frota terceirizada (FT), conforme mostra a Tabela 8. Após obter o somatório das diferenças, foi previsto ao nível de significância de 5% ( $t_{\alpha} = 2,920$ ) a média das diferenças, a variância das diferenças, o desvio padrão das diferenças, a média do desvio padrão das diferenças e o valor de t (Student).

Tabela 8 - Cálculo da Diferença entre a frota própria e a frota terceirizada

Ano	FP <sub>i</sub>	FT <sub>i</sub>	d <sub>i</sub> = FP <sub>i</sub> - FT <sub>i</sub>	d <sub>i</sub> <sup>2</sup>
2013	1.777.261,01	1.945.460,50	- 168.199,49	28.291.068.436,26
2012	1.618.616,90	2.149.233,43	- 530.616,53	281.553.901.909,24
2011	1.871.398,42	1.260.749,80	610.648,62	372.891.737.107,91
$\Sigma$			- <b>88.167,40</b>	<b>682.736.707.453,41</b>

Fonte: Elaborada pela autora.

$$t_{\alpha} = 2,920$$

$$\bar{d} = -29.389,13$$

$$S_d^2 = 340.072.771.989,58$$

$$S_d = 583,157,59$$

$$S_{\bar{d}} = 336.686,19$$

$$t_{calc} = -0,09$$

Como  $t_{calc} < t_{\alpha}$ , rejeita-se a  $H_0$ , isto é, a 95% de confiabilidade, concluí-se que a despesa com frota própria é menor que a do transporte com frota terceirizada, pois o  $t_{calc} = -0,09$  mostra que  $\mu_d < 0$ , confirmando a  $H_1$ . O teste de hipótese confirma que a terceirização da frota de veículos para transporte de pacientes para TFD não é vantajosa para a Secretaria Municipal de Saúde de Alegrete.

## 5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Ratificando os objetivos deste estudo, a pesquisa buscou analisar as despesas com a frota da Secretaria de Saúde de Alegrete comparando as despesas entre a frota própria e a frota terceirizada, indicando qual é a mais vantajosa; identificar as despesas com transporte para Tratamento Fora do Domicílio (TFD); classificar as despesas com o serviço de transporte; analisar as vantagens e desvantagens com a terceirização do transporte de pacientes para outros municípios; e comparar as despesas com frota própria e frota terceirizada para o TFD.

Foram coletados os dados junto à Secretaria Municipal de Saúde de Alegrete, posterior ao tratamento dos dados foi observado o desempenho das despesas com o transporte com frota própria e a despesa estimada para frota terceirizada. Por fim, se testou as hipóteses através da aplicação dos ensinamentos de Morettin (2010) e Larson e Farber (2010), onde as hipóteses são testadas através do cálculo da média das diferenças utilizando a distribuição *t* (*Student*). O teste rejeitou a  $H_0$  e aceitou  $H_1$ , que afirmava que a despesa com o transporte com frota própria é menor ao da terceirização do transporte para Tratamento Fora de Domicílio (TFD).

É evidente que as despesas com transporte para TFD geram um elevado desembolso financeiro, todavia o estudo indica que a terceirização da frota não representa a melhor opção.

Como crítica ao trabalho menciona-se que em suma o assunto em questão fora desenvolvido de maneira satisfatória, embora exista uma carência de um sistema, de métodos de controle e gestão de despesas com a frota. Um sistema de controle facilitaria a tomada de decisão e ajudaria a melhorar a redução de despesas, tais como: controle de consumo por veículo, manutenção preventiva, alimentação com dados de km rodado, relatórios informando o vencimento de licenciamento e seguro por veículo.

Com base na pesquisa, se expressa à opinião de que apesar da terceirização da frota ter se mostrado desvantajosa, não significa que esta opção deva ser generalizada, pois cada caso deve ser avaliado particularmente. Pois, caso não haja um controle de custos em execução é possível que o resultado se inverta. Por isso é importante buscar meios de controlar e reduzir algumas despesas a fim de conseguir manter a frota própria como vantagem sobre a terceirizada.

Como contribuição para o campo acadêmico acredita-se que se tenha deixado um trabalho que permite aprimorar o conhecimento sobre análise de despesas através da aplicação de testes estatísticos.

Para pesquisas futuras sugere-se um estudo sobre um sistema de controle de custos de frota que possibilite identificar por veículo onde se concentram as maiores despesas, e que auxilie como ferramenta para tomada de decisão sobre como e onde reduzir as despesas do setor de transporte.

## REFERÊNCIAS

ABLA . Associação Brasileira de Locação de Automóveis. **Terceirização de frota: vantagens do aluguel**. 2013. Disponível em: <<http://www.abla.com.br/terceirizacao-de-frotas/vantagens-do-aluguel/>> Acesso em: 23 set. 2013.

ALVAREZ, Manuel S. B.. **Terceirização: parceria e qualidade**. Rio de Janeiro: Campus, 1996.

ANÁLISE DE DADOS. Measure Evaluation. Módulo 3. Maputo, Moçambique. 2008. Disponível em: <[http://www.cpc.unc.edu/measure/training/materials/data-quality-portuguese/modulo3\\_capa.pdf](http://www.cpc.unc.edu/measure/training/materials/data-quality-portuguese/modulo3_capa.pdf)> Acesso em: 05 out. 2013.

ARAÚJO, Inaldo da Paixão Santos; ARRUDA, Daniel Gomes. **Contabilidade pública: da teoria à prática / atualizada conforme a Lei de Responsabilidade Fiscal**. São Paulo: Saraiva, 2006.

AMARAL, Charle do et al. **A administração pública no BRASIL**. Jurisway: sistema educacional online. Coronel Fabricano, UNILESTE-MG, 2012. Disponível em: <[http://www.jurisway.org.br/v2/dhall.asp?id\\_dh=9719](http://www.jurisway.org.br/v2/dhall.asp?id_dh=9719)> Acesso em: 03 out. 2013.

BARRETO, José Renato Ferreira. **Indicadores da função transporte para empresas de utiliy: um estudo de caso**. Dissertação de mestrado em engenharia da produção. Universidade Federal de Santa Catarina. Florianópolis. 1999. Disponível em: <<http://www.eps.ufsc.br/disserta99/barreto/>> Acesso em: 21 jul. 2013.

BERTUCCI, Janete Lara de Oliveira. **Metodologia básica para elaboração de trabalhos de conclusão de curso(TCC): ênfase na elaboração de TCC de pós-graduação Lato Sensu**. 1. ed. – 3. eimpr. – São Paulo: Atlas, 2011.

BEULKE, Ronaldo; BERTÓ, Dalvio José. **Gestão de custos e resultado na saúde: hospitais, clínicas, laboratórios e congêneres**. 1. ed., São Paulo: Saraiva, 1997.

BORNIA, Antonio Cezar. **Análise gerencial de custos: aplicação em empresas modernas**. Porto Alegre: Bookman, 2002.

BRASIL. **Lei n. 6404**, de 15 de dezembro de 1976. Dispõe sobre as Sociedades por Ações. Brasília, 15 dez. 1976. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/l6404consol.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l6404consol.htm)> Acesso em: 03 out. 2013.

\_\_\_\_\_. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil**, Brasília, DF: Senado, 1988. Disponível em: <<http://www.senado.gov.br/legislacao/const/>> Acesso em: 07 jul. 2013.

\_\_\_\_\_. **Lei n. 8080**, de 19 de setembro de 1990. Dispõe sobre as condições para a promoção, proteção e recuperação da saúde, a organização e o funcionamento dos serviços correspondentes e dá outras providências. Brasília, 19 set. 1990. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/l8080.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l8080.htm)> Acesso em: 07 jul. 2013.

\_\_\_\_\_. **Lei n. 8142**, de 28 de dezembro de 1990. Dispõe sobre a participação da comunidade na gestão do Sistema Único de Saúde (SUS) e sobre as transferências intergovernamentais de recursos financeiros na área da saúde e dá outras providências. Brasília, 28 dez. 1990. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/l8142.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l8142.htm)> Acesso em: 07 jul. 2013.

\_\_\_\_\_. **Lei n. 8666**, de 21 de junho de 1993. Regulamenta o art. 37, inciso XXI, da Constituição Federal, institui normas para licitações e contratos da Administração Pública e dá outras providências. Brasília, 21 jun. 1993. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/l8666cons.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l8666cons.htm)> Acesso em: 07 jul. 2013.

\_\_\_\_\_. **Lei n. 10520**, de 17 de julho de 2002. Institui, no âmbito da União, Estados, Distrito Federal e Municípios, nos termos do art. 37, inciso XXI, da Constituição Federal, modalidade de licitação denominada pregão, para aquisição de bens e serviços comuns, e dá outras providências. Brasília, 17 jul. 2002. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/2002/l10520.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/l10520.htm)> Acesso em: 07 jul. 2013

\_\_\_\_\_. **Lei Complementar n.141**, de 13 de janeiro de 2012. Regulamenta o § 3º do art. 198 da Constituição Federal para dispor sobre os valores mínimos a serem aplicados anualmente pela União, Estados, Distrito Federal e Municípios em ações e serviços públicos de saúde; estabelece os critérios de rateio dos recursos de transferências para a saúde e as normas de fiscalização, avaliação e controle das despesas com saúde nas 3 (três) esferas de governo; revoga dispositivos das Leis n<sup>os</sup> 8.080, de 19 de setembro de 1990, e 8.689, de 27 de julho de 1993; e dá outras providências. Brasília, 13 jan. 2012. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/lcp/Lcp141.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/Lcp141.htm)> Acesso em: 27 set. 2013.

BRUNI, Adriano Leal; FAMÁ, Rubens. **Gestão de custos e formação de preços: com aplicações na calculadora HP 12C e Excel**. 5. ed. – 3. Reimpr. – São Paulo: Atlas, 2010.

CHIAVENATO, Idalberto. **Teoria geral da administração**. 6. ed. rev. e atual. São Paulo: Elsevier Campus, 2001.

CONFERÊNCIA NACIONAL DE SAÚDE, 8., 17-21 mar. 1986, Brasília. **Anais eletrônicos...** Brasília:MS, 1986. Disponível em: <[http://portal.saude.gov.br/portal/arquivos/pdf/8\\_CNS\\_Anais.pdf](http://portal.saude.gov.br/portal/arquivos/pdf/8_CNS_Anais.pdf)> Acesso em: 12 set. 2013.

CONTROLADORIA GERAL DA UNIÃO. **Licitações e contratos administrativos: perguntas e respostas.** Secretaria Federal de Controle Interno. Brasília: Ascom/CGU. 2011. Disponível em: <<http://www.cgu.gov.br/Publicacoes/LicitacoesContratos/Arquivos/LicitacoesContratos.pdf>> Acesso em: 23 set. 2013.

COSTA, Fábio J. C. L. **Introdução a administração de materiais em sistemas informatizados:** incluindo noções das normas ISO 9000. São Paulo: Editco, 2002. Disponível em: <[http://books.google.com.br/books?id=4POWILFn6uUC&hl=pt-BR&source=gbs\\_navlinks\\_s](http://books.google.com.br/books?id=4POWILFn6uUC&hl=pt-BR&source=gbs_navlinks_s)> Acesso em: 04 out. 2013.

FESS, Philip E.; WARREN, Carl S.; REEVE, James M.. **Contabilidade Gerencial.** Tradução da 6. Ed. Norte-americana André O. Castro. São Paulo: Pioneira Thompson Learning, 2001. Disponível em: <<http://books.google.com.br/books?id=LqAscQJyg5kC&dq>> Acesso em: 28 jul. 2013.

FONSECA, J. J. S. **Metodologia da pesquisa científica.** Fortaleza: UEC, 2002. Apostila.

GIL, Antonio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa.** São Paulo: Atlas, 2009.

GIOSA, L. A.. **Terceirização:** uma abordagem estratégica. São Paulo: Pioneira, 1993.

GITMAN, Lawrence Jeffrey. **Princípios de administração financeira.** 10. ed. São Paulo: Pearson Addison Wesley, 2004.

HEADY, Ferrel. **Administração pública:** uma perspectiva comparada. Rio de Janeiro: Zahar, 1996.

HONG, Yuh Ching. **Manual de custos de saúde:** sistemas tradicionais de custos e sistema de custeio baseado em atividades (ABC). São Paulo: Atlas, 2001.

KOHAMA, Hélio. **Contabilidade pública**: teoria e prática. 3. ed. São Paulo: Atlas, 1991.

\_\_\_\_\_. **Contabilidade pública**: teoria e prática. 8. ed. São Paulo: Atlas, 2001.

LAKATOS, Eva Maria; MARCONI, Marina de Andrade. **Fundamentos de metodologia científica**. 7. ed. – São Paulo: Atlas, 2010.

LARSON, Ron; FARBER, Betsy. **Estatística aplicada**. 4. ed., São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2010.

LEONE, George Sebastião Guerra. **Custos**: planejamento, implantação e controle. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2000.

MARTINS, Eliseu. **Contabilidade de custos**. 8. ed. São Paulo: Atlas, 2001.

\_\_\_\_\_. **Contabilidade de custos**. 9. ed. São Paulo: Atlas, 2006.

MEIRELLES, Hely Lopes. **Direito Administrativo Brasileiro**. São Paulo: Malheiros, 1996.

\_\_\_\_\_. **Direito Administrativo Brasileiro**. São Paulo: Malheiros Editores, 2006.

MILONE, Giusepe. **Estatística**: geral e aplicada. São Paulo: Pioneira Thompson Learning, 2004.

MINISTÉRIO DA SAÚDE. Secretaria-Executiva. Departamento de Apoio à Descentralização. **Gestores do SUS: olhares e vivências** / Ministério da Saúde, Secretaria-Executiva, Departamento de Apoio à Descentralização. – Brasília: Editora do Ministério da Saúde, 2006. Disponível em: <[http://bvsms.saude.gov.br/bvs/publicacoes/gestores\\_sus\\_olhares\\_vivencias.pdf](http://bvsms.saude.gov.br/bvs/publicacoes/gestores_sus_olhares_vivencias.pdf)> Acesso em: 23 set. 2013.

MONTANA, Patrick J.; CHARNOV, Bruce H. **Administração**. 2. ed. São Paulo: Saraiva, 2003.

MORETTIN, Luiz Gonzaga. **Estatística básica**: probabilidade e inferência - volume único - São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2010.

NAVIDI, William. **Probabilidade e estatística para ciências exatas**. Tradução: José Lucuimar Nascimento; revisão técnica: Antonio Pereira Júnior. Porto Alegre: AMGH, 2012.

ONU. **Constituição da Organização Mundial de Saúde**. 1946. Disponível em: <<http://apps.who.int/gb/bd/PDF/bd47/EN/constitution-en.pdf>> Acesso em: 12 set. 2013.

PAGNONCELLI, Dernizo. **Terceirização e parcerização**: estratégias para o sucesso empresarial. Rio de Janeiro: D. Pagnoncelli, 1993.

PIETRO, Maria Sylvia Zanella Di. **Direito Administrativo**. São Paulo: Atlas, 2002.

PORTAL DA TRANSPARÊNCIA. **Controle Social**: conselhos municipais. 2013. Disponível em: <<http://www.portaldatransparencia.gov.br/controlSocial/>> Acesso em: 22 set. 2013.

QUEIROZ, C. A. R. S.. **Manual de terceirização**: onde podemos errar no desenvolvimento e na implantação dos projetos e quais são os caminhos do sucesso. São Paulo: STS, 1998.

REIS, Heraldo C. **Contabilidade Municipal**: teoria e prática. 2. ed. Rio de Janeiro: IBAM, 1979.

RUIZ, João Alvaro. **Metodologia científica**: guia para eficiência nos estudos. 6. ed. - 2. reimpr. – São Paulo: Atlas, 2008.

SÁ, Carlos Alexandre. **Contabilidade para não-contadores**: princípios básicos de contabilidade para profissionais em mercados competitivos. Rio de Janeiro: Senac-Rio, 2005. Disponível em: <[http://books.google.com.br/books?id=JJaTgZwSI8QC&dq=custeio+por+absor%C3%A7%C3%A3o&hl=pt-BR&source=gbs\\_navlinks\\_s](http://books.google.com.br/books?id=JJaTgZwSI8QC&dq=custeio+por+absor%C3%A7%C3%A3o&hl=pt-BR&source=gbs_navlinks_s)> Acesso em: 22 jul. 2013.

SCLIAR, Moacyr. História do conceito de saúde. **PHYSIS: Rev. Saúde Coletiva**, Rio de Janeiro, v.17, n.1, p. 29-41, 2007. Disponível em: <<http://www.scielo.br/pdf/physis/v17n1/v17n1a03.pdf>> Acesso em: 12 set. 2013.

SILVA, Heliana Marinho da. **A política pública de saúde no Brasil**: dilemas e desafios para a institucionalização do SUS. Escola Brasileira de Administração Pública, Fundação Getúlio Vargas, dissertação de mestrado em Administração Pública, Rio de Janeiro, 1996. Disponível em:

<<http://bibliotecadigital.fgv.br/dspace/bitstream/handle/1438/8657/000076050.pdf?sequence=1>> Acesso em: 08 set. 2013.

SOUZA, Alceu; CLEMENTE, Ademir. **Gestão de custos: aplicações operacionais e estratégicas**: exercícios resolvidos e propostos com a utilização do excel. São Paulo: Atlas, 2007.

TREVISAN, Rosana. Dicionário eletrônico. **Michaelis moderno dicionário da língua portuguesa**. São Paulo: Melhoramentos, 2010. Disponível em: <<http://michaelis.uol.com.br/moderno/portugues/>> Acesso em: 03 out. 2013.