

UNIVERSIDADE FEDERAL DE SANTA CATARINA  
CENTRO SÓCIO-ECONÔMICO  
CURSO DE GRADUAÇÃO EM CIÊNCIAS ECONÔMICAS

SISTEMA DE CUSTOS E PLANEJAMENTO ESTRATÉGICO  
NO HOSPITAL INFANTIL JOANA DE GUSMÃO

ACADÊMICO  
TOMEDY BELTRAME DE MACEDO

ORIENTADOR  
PROFESSOR JOÃO SERAFIM TUSI DA SILVEIRA

ÁREA DE CONCENTRAÇÃO:  
ECONOMIA DE EMPRESAS

FLORIANÓPOLIS, NOVEMBRO DE 1999

## AGRADECIMENTOS

À minha esposa...

“De quem aprendi que o futuro não é apenas algo que acontece mas que pode ser construído”.

Dedico.

Agradeço a Deus

A meus pais

A toda minha família.

Agradeço ao orientador Professor João Serafim Tusi da Silveira.

Agradeço aos meus amigos.

E também, a todos aqueles

Que de uma forma direta ou indireta auxiliaram


Na elaboração deste.



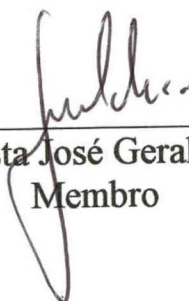
UNIVERSIDADE FEDERAL DE SANTA CATARINA - UFSC  
CURSO DE GRADUAÇÃO EM CIÊNCIAS ECONÔMICAS

A banca examinadora resolveu atribuir a nota .....7,0..... ao aluno Tomedy Beltrame de Macedo na disciplina CNM 5420 – Monografia, pela apresentação deste trabalho.

Banca examinadora:

  
\_\_\_\_\_  
Professor João Serafim Tusi da Silveira  
Presidente

  
\_\_\_\_\_  
Professor João Randolfo Pontes  
Membro

  
\_\_\_\_\_  
Economista José Geraldo Mattos  
Membro

## **LISTA DE SIGLAS**

- AIH - Autorização de Internação Hospitalar  
CEPON – Centro de Pesquisas Oncológicas  
CH/AMB – Coeficiente Honorário – Associação Médica Brasileira  
CMV – Custo das Mercadorias Vendidas  
CVL – Custo - Volume - Lucro  
CVS - Custo - Volume – Superávit  
HEMOSC – Centro de Hematologia e Hemoterapia de Santa Catarina  
HIJG – Hospital Infantil Joana de Gusmão  
HU – Hospital Universitário  
MEC – Ministério da Educação e Cultura  
NPP – Nutrição parenteral  
RX – Raio X  
SAME – Serviço de arquivo Médico e Estatística  
SES – Secretaria de Estado da Saúde  
SIAC – Sistema Integrado de Apuração de Custos  
SUS – Sistema Único de Saúde  
UCP – Unidade de Curta Permanência  
UFSC – Universidade Federal de Santa Catarina  
UTI – Unidade de Terapia Intensiva

## **LISTA DE TABELAS E FIGURAS**

<b>Tabela 01 – Apropriação dos Centros de Custo do HIJG .....</b>	<b>27</b>
<b>Tabela 02 - Gastos com pessoal .....</b>	<b>29</b>
<b>Tabela 03 - Gastos com serviços de terceiros .....</b>	<b>31</b>
<b>Figura 1 - Custo total do HIJG .....</b>	<b>33</b>
<b>Figura 2 - Custo dos Centros de Custo .....</b>	<b>34</b>
<b>Figura 3 - Participação dos Convênios, SIA/SIH/SUS e particulares na receita total .....</b>	<b>40</b>

## RESUMO

Este trabalho de conclusão do Curso de Ciências Econômicas da Universidade Federal de Santa Catarina tem como objetivo sugerir um sistema de análise de custos que seja ferramenta eficiente na tomada de decisões gerencial e na elaboração de planejamento estratégico do Hospital Infantil Joana de Gusmão.

Para alcançar este objetivo é realizado nesta instituição um estudo de caso com acompanhamento do sistema integrado de apuração de custos. Após este acompanhamento, todo o sistema foi descrito para então realizar-se a análise.

Desta análise surge um planejamento estratégico à procura do ponto de equilíbrio entre a receita e custo. Procurando racionalizar os custos e aumentar o faturamento, busca-se demonstrar que os hospitais públicos também podem ser autônomos. Sobre este aspecto conclui-se que, no caso do HIJG, a autonomia pode ser alcançada desde que o Estado pague a folha de vencimentos e as despesas com água, luz e telefone.

As recomendações emitidas resultam de um minucioso levantamento de custos e faturamento do HIJG. Dentre os fatores facilitadores para a execução da tarefa, inclui-se o conhecimento da área de custos hospitalares e o livre acesso aos diversos setores do hospital. Ressalta-se, também, com grande ênfase que o planejamento estratégico proposto neste estudo já está plenamente aceito e será implantado no Hospital Infantil Joana de Gusmão, ainda este ano.



# SUMÁRIO

*Lista de siglas*

*Lista de tabelas e figuras*

*Resumo*

<b>1 . INTRODUÇÃO .....</b>	<b>9</b>
1.1 PROBLEMÁTICA .....	9
1.2 JUSTIFICATIVA .....	10
1.3 OBJETIVOS.....	11
1.3.1 <i>Objetivo Geral</i> .....	11
1.3.2 <i>Objetivos Específicos</i> .....	11
1.4 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA.....	12
1.4.1 <i>Evolução Histórica</i> .....	12
1.4.2 <i>Surgimento e evolução dos hospitais</i> .....	13
1.4.3 <i>Surgimento e evolução da Contabilidade de Custos</i> .....	14
1.4.4 <i>A situação dos hospitais no Brasil</i> .....	16
1.5 FUNDAMENTAÇÃO DE PLANEJAMENTO EFICIENTE .....	17
1.6 METODOLOGIA DA PESQUISA .....	18
1.6.1 <i>Caracterização da Pesquisa</i> .....	18
1.6.2 <i>Delimitação da Pesquisa</i> .....	18
<b>2. DESENVOLVIMENTO DO TRABALHO .....</b>	<b>19</b>
2.1 A INSTITUIÇÃO .....	19
2.2 ESTRUTURA ORGANIZACIONAL DO HIJG .....	20
2.3 FUNCIONAMENTO DO HIJG .....	21
2.4 A GESTÃO DE CUSTOS NO HOSPITAL INFANTIL JOANA DE GUSMÃO .....	22
2.4.1 <i>Contabilidade de Custos X Contabilidade Tradicional</i> .....	23
2.4.2 <i>Classificação dos Custos</i> .....	24
2.4.2.1 <i>Quanto ao grau de detalhamento</i> .....	24
2.4.2.2 <i>Quanto ao relacionamento e ao nível de atividade</i> .....	24
2.4.2.3 <i>Quanto a sua incidência</i> .....	24
2.4.2.4 <i>Quanto ao momento do cálculo</i> .....	25
2.5 APURAÇÃO DE CUSTOS.....	25
2.5.1 <i>Hierarquização dos Centros de Custo</i> .....	26
2.5.2 <i>Componentes do Custo Direto dos Centros de Custo</i> .....	27
2.5.2.1 <i>Custos com Pessoal</i> .....	28
2.5.2.2 <i>Material de Consumo</i> .....	29
2.5.2.3 <i>Serviços de Terceiros</i> .....	30
2.5.3 <i>Componentes dos Custos Indiretos dos Centros de Custo</i> .....	31
2.5.3.1 <i>Rateio</i> .....	32
2.6 APRESENTAÇÃO DE RELATÓRIOS .....	32
<b>3. SISTEMA DE ANÁLISE DE APURAÇÃO DE CUSTOS.....</b>	<b>35</b>
3.1 SISTEMA DE ANÁLISE DE APURAÇÃO DE CUSTOS .....	35
3.1.1 <i>Aplicação da Análise de Custo - Volume - Superávit</i> .....	35
3.1.2 <i>Alguns resultados da implantação da análise CVL no Hospital Universitário da UFSC</i> .....	37
3.2 FUNCIONAMENTO DO SISTEMA DE ADMINISTRAÇÃO FINANCEIRA DO HIJG .....	38
3.3 SUGESTÃO PARA RELATÓRIO DE ANÁLISE DE CUSTOS (ANÁLISE CUSTO-VOLUME-SUPERÁVIT) – JULHO/ 99 .....	39
3.3.1 <i>Introdução</i> .....	39
3.3.2 <i>Receita própria</i> .....	40
3.3.3 <i>Custo</i> .....	40
3.4 REESTRUTURAÇÃO ADMINISTRATIVA PARA IMPLANTAÇÃO DOS SISTEMAS.....	41
3.5 GERENCIAR É PLANEJAR.....	42

<b>4. PLANEJAMENTO ESTRATÉGICO.....</b>	<b>42</b>
4.1 ABORDAGEM.....	43
4.2 BENEFÍCIOS DA UTILIZAÇÃO DE UM PLANEJAMENTO ESTRATÉGICO.....	46
4.3 O PLANEJAMENTO ESTRATÉGICO COMO UM PROCESSO DE CRIATIVIDADE ESTRUTURADA	47
4.4 FATORES CONDICIONANTES E ESTRUTURA PARA UTILIZAÇÃO DO PLANEJAMENTO ESTRATÉGICO.....	47
4.5 PLANO DE AÇÃO .....	48
4.6 RECEITAS OPERACIONAIS.....	48
4.7 SUGESTÕES PARA MEDIDAS NECESSÁRIAS.....	49
4.8 DESPESAS GERAIS.....	50
<b>5. CONSIDERAÇÕES E RECOMENDAÇÕES.....</b>	<b>53</b>
<b>6. CONCLUSÕES.....</b>	<b>55</b>
<b>7. REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS.....</b>	<b>56</b>
<b>ANEXOS.....</b>	<b>59</b>
ANEXO A – ORGANOGRAMA DO HOSPITAL INFANTIL JOANA DE GUSMÃO.....	59
ANEXO B – PLANILHA DE APURAÇÃO DE CUSTOS.....	61
ANEXO C - CONCEITUAÇÃO DOS CENTROS DE CUSTO.....	65
ANEXO D – RELATÓRIO DO ALMOXARIFADO CENTRAL.....	74
ANEXO E – RELATÓRIO DO ALMOXARIFADO DA FARMÁCIA .....	76
ANEXO F – RELATÓRIO DO ALMOXARIFADO DA NUTRIÇÃO (DESPENSA) .....	77
ANEXO G - DEMONSTRATIVO FINANCEIRO DE JULHO DE 1999 .....	78
ANEXO H – DEMONSTRATIVO DO FATURAMENTO HOSPITALAR ATÉ AGOSTO DE 1999 .....	79
ANEXO I - ANÁLISE DE CUSTO - VOLUME - SUPERÁVIT PARA O HOSPITAL UNIVERSITÁRIO DA UFSC .....	80
ANEXO J – IMPLANTAÇÃO DE PLANEJAMENTO ESTRATÉGICO.....	85



# 1 . INTRODUÇÃO

## 1.1 PROBLEMÁTICA

Os hospitais, de um modo geral, são considerados organizações de alta complexidade devido às particularidades de seu processo de trabalho e às características específicas de seu ambiente, especialmente as relacionadas à administração pública.

Sob este aspecto, a saúde pública no Brasil encontra-se em estado alarmante, na qual os cidadãos não conseguem acesso ao sistema ou quando conseguem, ele não é de boa qualidade. O governo vem tentando, após a criação do Sistema Único de Saúde (SUS) pela constituição de 1988, mudar esta situação, mas com pouco sucesso. Uma das principais causas deste panorama é a complexa e dramática situação financeira na qual se encontram os estados e municípios brasileiros, cujo reflexo pode ser percebido não somente na saúde, mas também em outros setores como educação e segurança.

Para amenizar esta situação, os próprios dirigentes dos hospitais estabelecem parcerias com vários segmentos da sociedade no sentido de aumentarem suas receitas e, desta forma, contornar os problemas causados pela situação financeira de seus gestores (Secretarias Estaduais e Municipais de Saúde). Por outro lado, muitos dirigentes se preocupam em aumentar as receitas mas não analisam os aspectos relacionados ao mau controle dos custos hospitalares, para que haja um ponto de equilíbrio entre receita e despesa, conforme análise recomendada neste trabalho.

Nesse contexto insere-se o problema central deste estudo. Uma das principais preocupações na área hospitalar é o levantamento dos custos. No entanto, a análise dos custos, requer dados confiáveis e *know-how*. Somente assim, a referida análise converte-se em ferramenta fundamental na tomada de decisões e no planejamento estratégico da administração financeira da instituição.

Considerando os aspectos acima, o problema central do presente estudo pode ser assim enunciado:

- de que forma a análise crítica da contabilidade de custos do Hospital Infantil Joana de Gusmão pode auxiliar na tomada de decisões e no planejamento estratégico, com o

intuito de aumentar faturamento e diminuir custo, gerando pelo menos uma situação de equilíbrio em que a receita total se iguale ao custo total.

## 1.2 JUSTIFICATIVA

O tema proposto é de grande importância, uma vez que o objeto de seu estudo é o maior hospital pediátrico do Estado de Santa Catarina. Segundo Castro (1977), “( ... ) *um tema é importante quando está de alguma forma ligado a uma questão crucial que polariza ou afeta um segmento substancial da sociedade*”. Neste estudo, pode-se dizer que a saúde das crianças é um tema crucial e atinge uma grande parcela da sociedade, uma vez que a organização em questão realiza, em um mês, cerca de 8.000 atendimentos emergenciais, interna mais de 500 pacientes e presta em torno de 4.000 consultas ambulatoriais.

Outra característica é o momento no qual se conclui este estudo, uma vez que estamos em um período de transição política, com novos governos estaduais e diversas mudanças no âmbito federal. Desta forma, este estudo pode ser um instrumento valioso na gestão dos hospitais públicos do governo que está assumindo.

Outro fator importante é o apoio da direção do Hospital Infantil Joana de Gusmão e a disponibilidade e competência encontradas no professor que orientou este estudo, além é claro, da motivação pessoal do acadêmico e a estrutura de apoio da Universidade Federal de Santa Catarina.

Através do exposto acima, percebe-se que este estudo foi de grande importância, sendo também muito oportuno tendo em vista este momento de transição e viável através das pessoas e organizações envolvidas.



## **1.3 OBJETIVOS**

### **1.3.1 Objetivo Geral**

Este estudo tem por objetivo descrever, analisar e propor, se necessário, modificações na área de custos e no setor financeiro (faturamento) do Hospital Infantil Joana de Gusmão, de forma que as informações produzidas pelos referidos setores constituam-se efetivamente em instrumentos confiáveis para a tomada de decisões e para a elaboração do planejamento estratégico.

### **1.3.2 Objetivos Específicos**

Os objetivos específicos que serão desenvolvidos no estudo são:

- Levantar o referencial teórico encontrado na literatura relacionada com a contabilidade de custos, análise da apuração de custos, planejamento estratégico e tomada de decisão;
- Identificar as principais características da área de custos e analisar o melhor sistema de análise de apuração de custos;
- Após a análise dos custos hospitalares, propor um planejamento estratégico com intuito de diminuir os custos, aumentar o faturamento e demonstrar a viabilidade de o HIJG ser autônomo.

## **1.4 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA**

### **1.4.1 Evolução Histórica**

Sem o conhecimento do passado não há como interpretar adequadamente o presente. Logo, para o entendimento satisfatório de qualquer assunto, é imprescindível conhecer a história.

Em ciência, como em todos os demais campos do conhecimento e da pesquisa, a compreensão de um assunto só é possível quando se possui uma noção clara do seu desenvolvimento.

Segundo Ferguson (1994), na sua concepção sobre a teoria da economia, há mais de um século que a economia é uma parte bem definida das ciências sociais. Enquanto várias disciplinas correlatas tratam da ação social dominada pela relação de meios e fins, a relação particular única da economia pode ser estabelecida com alguma precisão.

A economia é um estudo do método de alocação de meios físicos e humanos escassos (recursos) entre fins alternativos – uma alocação que atinge um objetivo ótimo ou máximo estipulado. A área de estudo é circunscrita pela estipulação de que os meios consistem de recursos de vários tipos: humanos, semi-elaborados pelo homem e naturais e de que os fins são bens ou objetivos econômicos.

Na teoria dos custos segundo Ferguson (1994), as condições físicas de produção e os preços dos recursos estabelecem conjuntamente o custo de produção. Isto é muito importante para as firmas individuais e para a economia como um todo.

Mas é somente uma parte da história. O custo nos dá um aspecto da atividade econômica: ao empresário individual corresponde as suas obrigações de pagamento; à sociedade como um todo representa os recursos que devem ser sacrificados para obter uma dada mercadoria.

O outro aspecto é a renda ou demanda. Para o empresário individual a renda constitui o fluxo de fundos com o qual suas obrigações podem ser satisfeitas.

### **1.4.2 Surgimento e evolução dos hospitais**

De acordo com Antunes (1991), a fase inicial da assistência médica, nos primórdios da civilização, caracterizou-se por um forte componente religioso e místico sendo as doenças ligadas ao sobrenatural e o médico sendo o sacerdote.

Conjectura-se a origem da assistência hospitalar se deu na China, século XII a. C., onde funcionaram agências para o atendimento de pessoas pobres.

Na Grécia, os “asclépios” eram templos que recebiam doentes, geralmente viajantes e provavelmente influenciaram as observações de Hipócrates, considerado o pai da medicina empírica. Em Roma, há indicações de que os hospitais eram predominantemente militares, voltados a recuperação dos soldados para novas lutas.

Já na era Cristã, o Concílio de Nicéia, em 325, determinou que os bispos criassem hospitais junto às catedrais de cada cidade, destinados ao atendimento dos destituídos do meio, aos peregrinos fatigados e àqueles enfermos privados de esperança de cura. Durante toda Idade Média funcionou um grande número desses estabelecimentos por toda Europa, os quais atenderam aos doentes em nome da caridade cristã.

Durante o Mercantilismo foram criados hospitais para o controle de doenças transmissíveis e apareceram as primeiras maternidades visando proteger os nascimentos.

Com a revolução industrial, o rápido crescimento das cidades agravou as condições de vida das classes mais pobres e, sobretudo, os novos desenvolvimentos tecnológicos exigiram um fluxo mais ordenado do processo produtivo, requerendo mão-de-obra saudável. Paralelamente, a pesquisa e as descobertas no campo do conhecimento científico alteram a prática médica. Os processos diagnósticos e preventivos tornaram difícil, senão impossível, para o médico trabalhar sem os modernos equipamentos e os recursos humanos gerais e especializados na medicina moderna, concentrados nos hospitais.

A divisão do trabalho e a especialização crescente aumentaram os investimentos no setor, atingindo a medicina como profissão. O antigo médico da família, capaz de guardar em uma maleta de mão todo seu arsenal diagnóstico e terapêutico, foi substituído por um profissional ultra-especializado, que tem entre si e o objeto de seu trabalho todo um conjunto altamente custoso de recursos de diagnóstico e tratamento. E estes novos equipamentos supõem amplas unidades de produção, como garantia de sua lucratividade e controle. O



hospital se posicionou como o “*locus central*” do trabalho médico o qual depende do aparato técnico da ultra-especialização da medicina tecnológica para realizar suas atividades.

Nos últimos 50 anos, o avanço da tecnologia foi brutal. A cada dia surgem novas técnicas de diagnóstico que podem (a custos altíssimos) identificar problemas que antes permaneciam ocultos. Há novas (e caras) terapias de cura. Novas (e igualmente caras) técnicas cirúrgicas prolongam a vida dos pacientes que há algum tempo teriam expectativa zero de sobrevivência.

### **1.4.3 Surgimento e evolução da Contabilidade de Custos**

Em princípio da Idade Média até meados do século XVIII, predominavam os sistemas de produção familiar, de corporações e domésticos: grupos limitados de pessoas, geralmente da mesma família e liderados por uns poucos artesãos, exerciam, na maior parte das vezes em sua própria morada, as suas atividades industriais.

O trabalho do contador era relativamente simples, não havia distinção entre os estoques de matérias-primas, produtos em processo e produtos acabados. O custo das mercadorias vendidas (CMV) era determinado através da verificação dos estoques e das compras do período:  $CMV = \text{Inventário inicial} + \text{compras do período} - \text{inventário final}$ .

Os inventários inicial e final eram obtidos pelo levantamento dos estoques e dos preços de compra dos itens vendidos.

Em meados do século XVIII, com o aparecimento das empresas industriais (Revolução Industrial), o artesão e seus aprendizes converteram-se em operários, o local de trabalho ampliou-se das dimensões limitadas e acolhedoras de uma moradia para o porte frio e assustador de uma fábrica; as máquinas aperfeiçoaram-se, sofisticaram-se, e o seu preço excedeu de muito as exíguas posses de simples artesãos, tornando a sua propriedade acessível apenas a capitalistas.

A produtividade cresceu, as transações assumiram velocidade antes impensável, tornando complexas operações antigamente simples.

A tarefa do contador já não era tão fácil. Principalmente porque, munindo-se de equipamento de fiscalização cada vez mais eficiente, a fazenda, já naquele tempo, espreitava

por sobre o ombro do contador, obrigando a uma tributação correta sobre os galhos das empresas.

Surgiram os mercados de capitais, as bolsas de valores. Com eles, multidões antes indiferentes ao mundo dos negócios agora investem suas economias na compra de ações. A propriedade das empresas pulverizou-se entre milhões de acionistas ávidos de ganho e, portanto, atentos aos sumários contábeis das empresas.

Logo, com o desenvolvimento do setor industrial, a valorização dos inventários não podia mais basear-se com exclusividade em valores de compra (antes da revolução industrial, as empresas eram estritamente comerciais, que compravam prontas as mercadorias que iriam vender), mas passava a depender, essencialmente, da apuração dos custos de produção.

Tal como nas empresas comerciais e nas que precederam a Revolução Industrial, as empresas industriais continuaram a utilizar a velha fórmula para calcular o CMV.

Os estoques de matérias-primas continuaram a ser avaliados com base no preço de compra.

Segundo Brimson (1996), o mesmo não ocorre com os estoques de produtos em processo e produtos acabados. Isto se deve ao fato de que os registros desses estoques não podem ser feitos pelo preço de compra dos produtos a que se referem, uma vez que nem os produtos em elaboração muito menos os produtos acabados foram adquiridos pela empresa no estado em que estão. A empresa comprou matérias-primas, mão-de-obra e outros recursos de produção, fabricando com eles as mercadorias.

Surge assim a contabilidade de custos. Para definir o valor dos custos de fabricação dos produtos estocados, todo um sistema de registro, acompanhamento, apropriação e rateio de gastos, bem como toda uma parafernália de lançamentos contábeis e controles paralelos e “extra-oficiais”, tornam-se indispensáveis.

Inicialmente, porém, a contabilidade de custos era voltada apenas para a avaliação dos estoques e determinação do resultado do período.

Com o crescimento das empresas e o conseqüente aumento na complexidade do sistema produtivo, constatou-se que as informações fornecidas pela contabilidade de custos eram potencialmente úteis ao auxílio gerencial, função esta, mais importante, na maioria das empresas, do que a mera determinação do resultado do período. Os sistemas de custos podem ajudar a gerência da empresa basicamente de duas maneiras: auxílio ao controle e às tomadas de decisões.



Segundo Netto (1959): “*A aplicação da contabilidade de custos: ela pode produzir bons resultados mesmo nas empresas estritamente comerciais ou que prestam serviços, como por exemplo hospitais, lojas, serviços de utilidade pública, institutos educacionais, repartições públicas em devida conta, as peculiaridades de cada organismo econômico*”.

Segundo Von Gerdsdorff (1980) as funções que a contabilidade de custos pode desempenhar dentro da empresa hospitalar são as seguintes:

- assistência na tomada de decisões: um bom sistema de custos deve proporcionar segurança para o administrador tomar decisões táticas e estratégicas;
- controle de custos: demonstrar se os custos estão dentro dos parâmetros aceitáveis;
- redução de custos e eliminação de desperdícios: mediante demonstrativos, o administrador deve montar um programa de redução de custos e eliminação de desperdícios;
- comparação de processos de produção e dos seus custos: demonstrar se é mais vantajoso produzir todos os serviços no próprio hospital ou repassá-los para outras empresas (terceirização);
- planejamento dos serviços hospitalares: colaborar no estabelecimento de orçamentos, custos-metas e custos padrão;
- cálculo dos valores a serem cobrados dos pacientes: estabelecer o preço de venda mínimo para os serviços produzidos pelo hospital;
- avaliação de estoques: valorizar os estoques do hospital;
- separação dos custos: os dispêndios referentes a cada função do hospital (reabilitação, prevenção, ensino e pesquisa) devem ser controlados separadamente.

#### **1.4.4 A situação dos hospitais no Brasil**

De acordo com Vassalo (1997), os avanços tecnológicos são fantásticos porém, os preços cobrados pelos hospitais brasileiros são cada vez mais altos. Tecnologia é, sim, o fator determinante para o aumento dos custos da saúde. Mas no caso dos hospitais brasileiros há um outro problema crucial: a administração. Somente 1% dos hospitais brasileiros possuem

uma administração profissional, onde contam com administrador hospitalar graduado e que possui uma visão dinâmica e futurista.

Os custos dos hospitais brasileiros são muito mal feitos, aliás, poucos se preocupam com os custos, a grande maioria vive de aumentar sua tabela de preços, independentemente da análise real do seu custo hospitalar.

É por desconhecer completamente seus custos que a maioria dos hospitais brasileiros cobra cada aplicação de injeção, cada luva usada por enfermeiros, cada curativo feito. Segundo o Dr. Cícero de Oliveira (Diretor do SINDHOSP e da Cia Hospitalar) se cobra do paciente até para ir ao banheiro.

A empresa hospitalar não pode simplesmente repassar os custos aos clientes sem ser uma comprovação da realidade. *“O custo operacional de uma empresa hospitalar é caro, mas não exorbitante, como alguns empresários do setor teimam em afirmar”*, diz o Dr. Cícero de Oliveira.

Os dirigentes hospitalares precisam urgentemente se conscientizar de que seus hospitais, sejam eles privados, filantrópicos ou públicos, são empresas como as de qualquer setor da economia. E como tal, devem ser tratados com o profissionalismo e o dinamismo presente em outros setores. O ponto de partida é conhecer com profundidade técnica a realidade da empresa hospitalar.

## **1.5 FUNDAMENTAÇÃO DE PLANEJAMENTO EFICIENTE**

O destino de qualquer empresa, em regra geral depende de algumas poucas e decisivas definições. O processo de planejamento é o meio mais eficaz de identificá-las corretamente.

O estabelecimento de planos integrados dentro de um espírito de administração participativa, propicia à criação de um clima organizacional dirigido mantendo o equilíbrio entre liberdade individual e a disciplina à execução dos objetivos da instituição.

A área hospitalar deverá ser o reflexo das definições do ambiente externo, mas sobretudo, será o resultado da sua capacidade da adaptação as transformações e da agilidade em buscar alternativas de desempenho interno.

O planejamento estratégico utiliza uma metodologia simples de análise e tomada de decisão, de imediata aplicação e geração de resultados, orientadora da ação coletiva em torno das principais definições da instituição.

## **1.6 METODOLOGIA DA PESQUISA**

### **1.6.1 Caracterização da Pesquisa**

A pesquisa feita foi do tipo qualitativa pois tem o objetivo de realizar pesquisas para buscar as informações, como despesas, custos, produção, atualmente obtidas pela área de custos do Hospital Infantil Joana de Gusmão e analisá-las. É uma pesquisa do tipo transversal, pois se dá em determinado momento.

### **1.6.2 Delineamento da Pesquisa**

Quanto aos meios foi realizado o estudo de caso, pois se resume a uma empresa. Segundo Vergara (1997) *“estudo de caso é o circunscrito a uma ou poucas unidades, entendidas essas como uma pessoa, uma família, um produto, uma empresa, um órgão público...”*

Para a realização deste estudo também foram realizadas pesquisas nos arquivos do Setor de Custos do hospital e um acompanhamento dos trabalhos junto aos funcionários deste setor.



Quanto aos fins, este projeto tem um caráter descritivo-exploratório pois tem por objetivo observar a área de custos, obter dados e analisá-los. Cita Roesch (1996) que “*A pesquisa exploratória expõe características de determinada população ou determinado fenômeno (...)*”, sendo que neste caso deve-se mencionar que não existem pesquisas anteriores sobre a área de custos do HIJG.

## **2. DESENVOLVIMENTO DO TRABALHO**

### **2.1 A INSTITUIÇÃO**

O Hospital Infantil Joana de Gusmão - HIJG - é um órgão do Governo do Estado de Santa Catarina subordinado à Secretaria de Estado da Saúde, localizado na cidade de Florianópolis. É uma entidade pública sem fins lucrativos, cuja missão é prestar atendimento preventivo, curativo e social às crianças e aos adolescentes, constituindo-se em um centro de excelência e referência para o Estado.

Sua construção começou em dezembro de 1977, iniciando suas atividades no dia 28 de dezembro de 1979, ano internacional da criança. Atualmente, tem como suas diretrizes básicas as políticas do Governo Estadual, conforme a lei N.º 8.808 de 19/09/90 e lei N.º 8.142 de 28/12/90 e a partir da Constituição Federal de 1988 as diretrizes do SUS.

Com uma área total de 22.450 m<sup>2</sup> tem capacidade planejada para 212 leitos, sendo que, atualmente, apenas 142 leitos estão ativados. O HIJG possui um quadro funcional de cerca de 800 colaboradores, distribuídos basicamente em três níveis: apoio, técnico e superior.

Mensalmente, atende cerca de 8.000 emergências, 4.000 consultas ambulatoriais e interna cerca de 550 pacientes. Em média, 70% de seus pacientes são da Grande Florianópolis e os demais oriundos de várias regiões do Estado.

Vários cursos da UFSC tem estágio curricular obrigatório no HIJG, entre eles a medicina, enfermagem, nutrição, psicologia etc. Possui residência médica na área de pediatria, cirurgia, anesthesiologia, unidade de terapia intensiva – UTI e UTI Neonatal. Realiza também procedimentos de alta complexidade nos campos da Oncologia, AIDS, Ortopedia / Traumatologia, Lesões Labiopalatais e Cardiologia.

## **2.2 ESTRUTURA ORGANIZACIONAL DO HIJG**

O Hospital Infantil Joana de Gusmão apresenta uma estrutura formal composta de vários níveis hierárquicos (anexo A), sendo que, no topo, está a Diretoria Geral, assessorada pelo Assistente de Direção, Conselho Consultivo, Coordenadoria do Corpo Clínico. Ao lado, estão o Centro de Estudos e a Comissão de Controle de Infecção Hospitalar. No próximo nível estão as Gerências Administrativa, Técnica e Gerência de Enfermagem com as Coordenadorias de Administração, Desenvolvimento Organizacional e Recursos Humanos e a Coordenadoria de Assuntos Comunitários e Preventivos.

A Gerência Administrativa é responsável pela estrutura básica de funcionamento do hospital, fornecendo o suporte necessário para as demais gerências. É composta pelos seguintes setores: Higienização e Limpeza Hospitalar, Nutrição e Dietética, Despensa, Administração Financeira, Custos Hospitalares, Almoxarifado e Patrimônio, Lavanderia e Costura, Informática, Serviços Gerais, composta por Portaria, Comunicação e Transportes, e Manutenção e Reparos.

A Gerência Técnica e de Enfermagem é composta pelas Unidades de Internação, Farmácia e Arquivo Médico e Estatística.

A Coordenadoria de Administração, Desenvolvimento Organizacional e Recursos Humanos é composta pelos seguintes serviços: Desenvolvimento de Recursos Humanos, Administração de Recursos Humanos e Apoio e Orientação ao Servidor.

A Coordenadoria de Assuntos Comunitários e Preventivos é composta pelo Serviço Social e Pedagógico, que se divide em Serviço Social, Psicologia e Pedagogia, e Voluntariado, Marketing e outros técnicos.

Desta forma, localizou-se a área responsável pela contabilidade de custos e financeira do Hospital Infantil Joana de Gusmão, representada pelo Setor de Custos e Subgerência de Administração Financeira, subordinadas à Gerência Administrativa.



## **2.3 FUNCIONAMENTO DO HIJG**

De maneira simples, o Hospital Infantil Joana de Gusmão seria um sistema como outro qualquer, ou seja, com uma entrada, processamento e saída. A entrada de pacientes no hospital acontece de três maneiras distintas: através da Emergência, do Ambulatório ou pela Internação.

Em situações críticas, o paciente é encaminhado ao Setor de Emergência. Conforme a gravidade do caso é realizado uma série de procedimentos e o paciente é liberado (saída) ou, caso contrário, o paciente é internado, pois sua recuperação requer maiores cuidados. O setor de Emergência divide a entrada de três maneiras: atendimentos clínicos, cirúrgicos e ortopédicos.

A internação acontece através dos pacientes provenientes de atendimentos emergenciais, para realização de cirurgias e tratamentos ou por encaminhamentos de outros hospitais. A internação é feita nas mais diversas unidades do hospital, como por exemplo: Queimados, Isolamento, Oncologia, Neurologia etc.

No ambulatório realizam-se as consultas para o tratamento de situações não emergenciais, como gripe por exemplo. Também são feitos os diagnósticos de situações que exigem internação para cirurgia e os retornos, ou seja, consultas para avaliar tratamentos anteriores ou cirurgias. São muito raros os casos em que o paciente é internado após uma consulta, normalmente o paciente é liberado (saída) para tratamento domiciliar, se necessário.

A entrada no ambulatório acontece após o agendamento de uma consulta para o paciente em diversas especialidade, entre elas: oftalmologia, pneumologia, cardiologia etc.

Como citado anteriormente, o processo do paciente dentro do hospital, seriam todos os procedimentos, atendimentos, aplicações, consultas, exames, que ocorrem em função do tratamento dos pacientes para sua recuperação. Exemplos destes procedimentos seriam: os cuidados da enfermagem, os diagnósticos médicos, as cirurgias, os exames de laboratório e RX, o atendimento em UTI etc.

A saída de pacientes acontece após um período de internação, uma consulta ambulatorial ou um atendimento de emergência. Lembrando que esta saída pode ser uma alta ou um óbito.

## **2.4 A GESTÃO DE CUSTOS NO HOSPITAL INFANTIL JOANA DE GUSMÃO**

No caso do hospital, o controle e a gestão de custos é responsabilidade do Setor de Custos, sendo fundamental para assegurar que haja otimização dos recursos utilizados. A contabilidade de custos é uma atividade que se assemelha a um centro processador de informações, onde os dados são recebidos (ou obtidos), analisados e interpretados, gerando finalmente informações sobre o custo de cada produto ou serviço para os mais diversos níveis gerenciais da organização.

É interessante aos hospitais públicos que se projete um sistema de custos em que os dados estejam prontos para solucionar os múltiplos problemas com que se defronta a administração e para que se possa mensurar a otimização dos recursos utilizados.

No HIJG, através do Setor de Custos, foi idealizado em parceria com o Hospital Universitário (HU) o Sistema Integrado de Apuração de Custos – SIAC, um centro processador de todas as informações do sistema e responsável pela contabilidade de custos do hospital.

Os objetivos do Sistema Integrado de Apuração de Custos são:

- Coletar os vários custos envolvidos nas atividades hospitalares;
- Identificar os custos excessivos e quais os principais componentes responsáveis pelos mesmos;
- Manter médias históricas corrigidas e comentadas dos custos das várias seções, lotações, patologias, clínicas e períodos;
- Emitir relatórios estatísticos dos custos hospitalares.

### **2.4.1 Contabilidade de Custos X Contabilidade Tradicional**

No aspecto jurídico, a contabilidade geral é obrigatória, enquanto a contabilidade de custos fica a critério da necessidade de informação da empresa. Quanto ao período, a primeira

deve ser processada pelo menos anualmente, enquanto que na segunda os períodos tendem a ser os menores possíveis (mensal no caso do HIJG), de acordo com a necessidade de informação.

Os valores obtidos pela contabilidade tradicional exigem exatidão, já na contabilidade de custos se trabalha com valores aproximados e estimativas. As informações da forma tradicional são enviadas aos acionistas, credores e ao fisco, enquanto que na outra são enviadas aos níveis mais elevados, para tomada de decisão.

De acordo com Gersdorff (1998), quanto aos objetivos, a contabilidade tradicional mede o desempenho global da empresa, aprofundando-se nos resultados do período ou exercício.

## **2.4.2 Classificação dos Custos**

### **2.4.2.1 Quanto ao grau de detalhamento**

Neste caso, procura-se um maior ou menor detalhamento dos valores obtidos, podendo com isto atribuir custos a quantidades distintas de produtos ou serviços:

- Custo unitário médio: é o montante de custo necessário para produzir um único bem;
- Custo total: é o somatório de bens e serviços consumidos para se produzir uma quantidade de certo produto.

### **2.4.2.2 Quanto ao relacionamento e ao nível de atividade**

São custos que podem ou não variar seu montante de acordo com o nível de atividade produtiva:

- Custos variáveis: variam diretamente com o volume de produção;



- Custos fixos: são aqueles que a curto prazo não variam com o nível de atividade produtiva;
- Custo misto escalonado: sua variação é direta ao nível de atividade, porém não proporcional;
- Custo misto composto: estes custos possuem uma parte fixa e outra variável, ou seja, uma varia diretamente proporcional a quantidade produzida e outra parte mantém-se constante a qualquer nível de atividade.

#### **2.4.2.3 Quanto a sua incidência**

Esta classificação está relacionada com o tipo de incidência do custo com o produto ou serviço fabricado, sendo de fundamental importância na apuração de custos do HIJG:

- Custo direto: é de fácil alocação ao produto ou serviço, suas quantidades são de fácil mensuração e perfeitamente diagnosticáveis;
- Custo Indireto: são aqueles que necessitam de alguma base de rateio para serem atribuídas ao produto ou serviço.

#### **2.3.2.4 Quanto ao momento do cálculo**

Esta classificação é utilizada para localizar no tempo os custos de produção:

- Históricos: são os já realizados, seu cálculo serve para medir o desempenho da empresa;
- Futuros: são custos pré-determinados, que possuem como objetivo o planejamento e controle para períodos futuros.

## 2.5 APURAÇÃO DE CUSTOS

O HIJG utiliza no Sistema Integrado de Apuração de Custos o método de rateio por redução escalar. Este método, também chamado de método das seções homogêneas, é caracterizado pelo fato do volume de atividade produtiva dos centros de custo poder ser medido por uma unidade que defina toda a produção que passa pelo centro de custo. Esta unidade é denominada “unidade de mensuração” ou, em alguns casos, “unidade de mensuração ponderada”, quando a diversificação da produção não permitir uma classificação homogênea, sendo necessário atribuir um fator de ponderação para as produções.

“Este método permite que cada centro de custo transfira por rateio seu custo total a todos os centros de custo para os quais tenha prestado serviço e que lhe sucedem no plano hierarquizado dos centros de custo. Permite assim a transferência de custo também entre os centros de custo do mesmo grupo. Em contrapartida, exige um grande rigor na hierarquização dos centros de custos alocados em cada um dos agrupamentos de forma que, no processo de troca de serviços, tenha prioridade no rateio de seus custos para os demais, aqueles centros de custo cujos serviços prestados tenha maior relevância econômica do que foi recebido. Por este método, os centros de custo que já foram rateados, não receberão rateios dos demais centros, evitando-se assim, a formação de resíduos de custo não aproveitáveis aos produtos ou serviços.” (Simão, 1987) (como exemplo, Anexo B)

Define-se centro de custo como a menor unidade de atividade onde são acumulados custos e despesas, não sendo necessariamente uma unidade administrativa. No caso do HIJG, normalmente um setor é considerado, para efeitos de apuração de custos, também um centro de custo. A estrutura atual dos centros de custo do Hospital Infantil Joana de Gusmão segue o pressuposto da ordem de processo dentro de um sistema de rateio, os quais são codificados de forma a permitir uma classificação homogênea e objetiva, permitindo assim a uniformização de procedimentos.

Os centros de custo são agrupados de forma a respeitar a variedade de atividades dentro da organização, uma vez que algumas atividades estão voltadas à assistência direta ao paciente, outras cumprem o papel de auxiliares no processo de atendimento e ainda existem aquelas que são colocadas de maneira a permitir a infra-estrutura básica para os atendimentos.



Os centros de custo devem assim seguir uma certa hierarquia, de forma que se sejam priorizados àqueles com maior significação econômica.

### 2.5.1 Hierarquização dos Centros de Custo

A hierarquização dos centros de custo, já citada anteriormente, nada mais seria do que a ordem ocupada pelos centros dentro do plano. Atualmente, o Hospital Infantil Joana de Gusmão adota hierarquização conforme demonstrado na tabela a seguir.

Tabela 01 – Apropriação dos Centros de Custo do HIJG

Centros de Custo Administrativos	Administração Geral
Centros de Custo Básicos	Zeladoria Nutrição Transportes Higienização e Limpeza Almoxarifado Manutenção Costura Lavanderia Arquivo Médico - SAME Farmácia
Centros de Custo Auxiliares	Esterilização de Material Gasoterapia Serviço psico-social Raio X NPP Centro cirúrgico
Centros de Custo Finais	UTI geral UTI neonatal Ambulatório de Quimioterapia Ambulatório Unidade A Unidade B e UCP Unidade C Unidade D Unidade E Berçário Queimados Isolamento Emergência interna Emergência externa Oncologia Ortopedia
Centros de Custo Inaplicáveis	Centro de Estudos Área Comum Outros Custos

Abrange os custos dos centros de custo que, durante seu processo de rateio, não conseguiram encaixar sua produção em nenhum outro centro de custo. Não tem unidade de mensuração.

### ***2.5.2 Componentes do Custo Direto dos Centros de Custo***

Os elementos que compõem o custo direto do centros de custo são alocados em três categorias: folha de pessoal, material de consumo e serviços de terceiros.

Nesta etapa, é necessário um rigoroso controle e entrosamento entre os setores responsáveis pelo fornecimento destas informações, para que os dados apurados sejam os mais confiáveis possíveis. Também é fundamental que o setor de custos tenha acesso a estas informações e que nada deve ser desconsiderado ou perdido.

#### ***2.5.2.1 Custos com Pessoal***

Os custos com pessoal são fornecidos pela Secretaria de Estado da Saúde – SES ao setor de pessoal e repassados ao setor de custos. Neste relatório, demonstrado na figura abaixo, é colocado o total em R\$ gasto com pessoal para cada centro de custo do HIJG.

Tabela 02 – Gastos com pessoal

<b>HOSPITAL INFANTIL JOANA DE GUSMÃO</b>		
<b>SETOR DE PESSOAL</b>		
Relatório de Gasto com Pessoal - Dez/98		
	<b>CENTRO DE CUSTO</b>	<b>Folha de pessoal</b>
	Administração	40.892,66
407	Zeladoria	8.353,60
408	Nutrição	51.208,63
412	Transportes	5.759,59
406	Higienização e limpeza	24.327,57
432	Almoxarifado	6.768,46
402	Manutenção	12.914,80
405	Costura	6.360,31
403	Lavanderia	16.052,28
438	SAME e Reg. geral	19.715,03
436	Farmácia	6.801,99
414	Esterilização de material	11.528,80
439	Gasoterapia	0,00
441	Serviço psico-social	12.049,28
429	Raio X	28.970,36
450	NPP	1.376,23
420	Centro cirúrgico	62.323,70
426	UTI geral	59.798,76
427	UTI neonatal	34.969,33
	Ambulatório de quimioterapia	4.077,26
415	Ambulatório	37.157,16
416	Unidade A	20.038,44
417	Unidade B e UCP	14.554,21
418	Unidade C	36.314,59
419	Unidade D	17.454,24
421	Unidade E	13.923,21
422	Berçário	17.557,26
423	Queimados	6.407,12
424	Isolamento	13.155,12
425	Emergência interna	10.879,79
428	Emergência externa	44.592,01
442	Oncologia	17.669,47
451	Ortopedia - Emerg. externa	22.494,39
	Centro de estudos	2.750,43
	Área comum	0,00
	Outro custos inaplicáveis	0,00
<b>TOTAL</b>		<b>689.196,08</b>

Fonte: HIJG

### 2.5.2.2 Material de Consumo

Neste relatório, encontram-se todos os materiais consumidos no processo produtivo do hospital. O controle é feito através de relatório emitido pelos almoxarifados. O HIJG possui

três almoxarifados distintos: almoxarifado central, almoxarifado da farmácia e almoxarifado da nutrição. Cada um destes almoxarifados emite para o setor de custos um relatório que indica o total de material consumido por cada centro de custo no período, conforme demonstrado nos anexos D, E e F.

### **2.5.2.3 Serviços de Terceiros**

São os custos relacionados ao funcionamento e manutenção do hospital, através da contratação de serviços. Como a gestora da contratação deste serviços é a SES, mensalmente é fornecido ao HIJG um relatório informando os gastos do hospital, demonstrado na próxima página, com água, luz, telefone, vigilância, limpeza, manutenção de equipamentos, recolhimento de lixo etc. As contas de água luz e telefone são diretamente alocadas aos centros de custo com base, respectivamente: no número de pontos de água, no número de lâmpadas e tomadas e na quantidade de ramais dos centros de custo.



Tabela 03 – Gastos com serviços de terceiros

HOSPITAL INFANTIL JOANA DE GUSMÃO SETOR DE CUSTOS		
Relatório de Gastos com Serv. de Terceiros - Dez/1998		
	CENTRO DE CUSTO	Serv. Terceiros
	Administração	10.887,15
407	Zeladoria	21.473,85
408	Nutrição	0,00
412	Transportes	0,00
406	Higienização e limpeza	9.568,67
432	Almoxarifado	0,00
402	Manutenção	15.279,00
405	Costura	0,00
403	Lavanderia	18.419,33
438	SAME e Reg. geral	0,00
436	Farmácia	0,00
414	Esterilização de material	0,00
439	Gasoterapia	0,00
441	Serviço psico-social	0,00
429	Raio X	0,00
450	NPP	0,00
420	Centro cirúrgico	0,00
426	UTI geral	16.486,66
427	UTI neonatal	10.193,00
	Ambulatório de quimioterapia	2.080,00
415	Ambulatório	0,00
416	Unidade A	4.651,84
417	Unidade B e UCP	3.694,11
418	Unidade C	8.277,53
419	Unidade D	0,00
421	Unidade E	3.694,11
422	Berçário	7.114,57
423	Queimados	2.462,74
424	Isolamento	2.804,78
425	Emergência interna	6.772,53
428	Emergência externa	0,00
442	Oncologia	2.257,51
451	Ortopedia - Emerg. externa	0,00
	Centro de estudos	0,00
	Área comum	0,00
	Outro custos inaplicáveis	0,00
TOTAL		146.117,38

Fonte: HIJG

### 2.5.3 Componentes dos Custos Indiretos dos Centros de Custo

Os custos indiretos de cada centros de custo são alocados através de rateios. Os centros de custo administrativos, básicos e auxiliares rateiam seus custos totais para os centros de custo para os quais prestaram algum serviço ou produção.

### **2.5.3.1 Rateio**

A apuração deve começar no topo da hierarquia, ou seja, através do centro de custo “administração”. A seguir, através do que se chama efeito cascata, os custos diretos e indiretos (se existirem) de cada centro são rateados para os demais, através dos seus relatórios de produção ou serviço (anexo E e F), até atingir os centros de custo finais e inaplicáveis. Como já citado anteriormente, os centros de custo que já foram rateados não recebem o rateio dos demais, evitando-se assim a formação de resíduos. O cálculo do custo total de cada centro de custo é feito através das planilhas de rateio, demonstradas a seguir.

Após esta etapa, parte-se para a apresentação de relatórios, que serão demonstrados a seguir.

## **2.6 APRESENTAÇÃO DE RELATÓRIOS**

Após o rateio, a apuração de custos do Hospital Infantil Joana de Gusmão está pronta. A última etapa do processo é a preparação dos relatórios que serão enviados às Gerências e ao Diretor Geral. Existem 02 relatórios preparados pelo Setor de Custos:

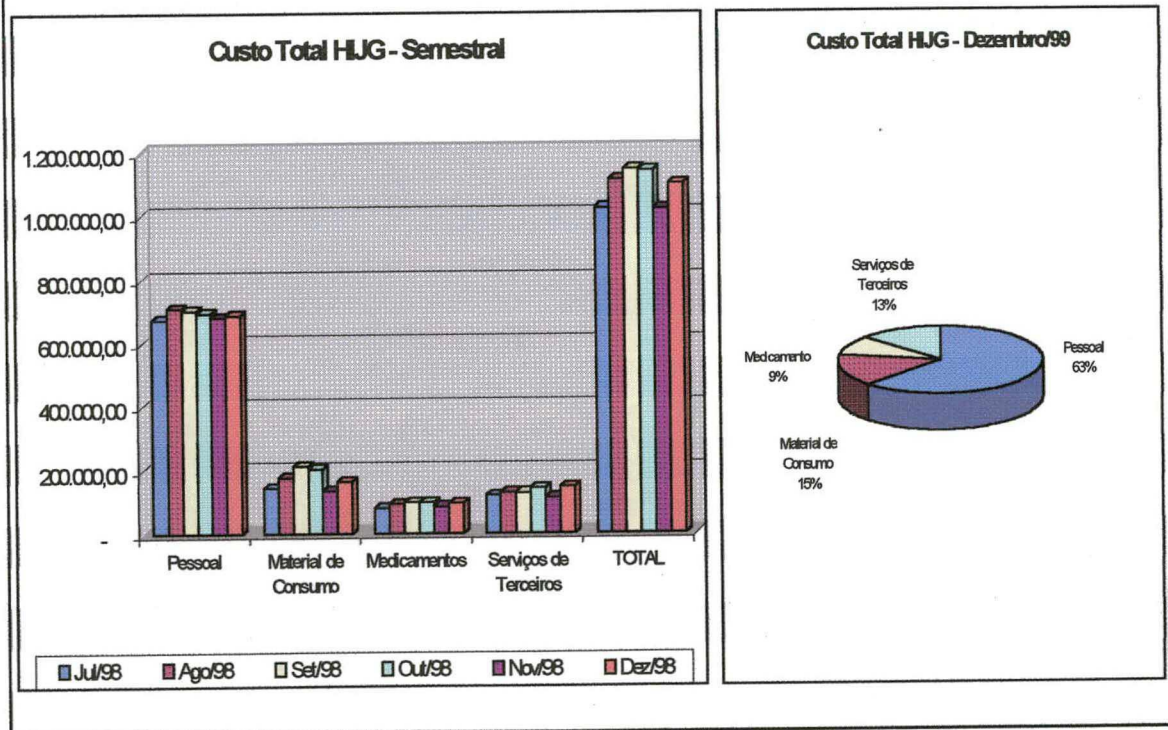
- **Relatório 01:** este relatório demonstra o custo total do HIJG, comparando-o ao custo de outros meses e, demonstra graficamente a divisão dos custos entre material de consumo, medicamentos, folha de pessoal e serviços de terceiros. Na figura demonstrada na próxima página, percebe-se que as informações são geradas em tabela e graficamente, para que se possa facilmente comparar e identificar os custos excessivos.

Figura 01 – Custo total do HIJG

**SECRETARIA DE ESTADO DA SAÚDE  
HOSPITAL INFANTIL JOANA DE GUSMÃO  
SETOR DE CUSTOS**

**CUSTO TOTAL - HIJG  
Dezembro de 1998**

	Jul/98	Ago/98	Set/98	Out/98	Nov/98	Dez/98
Pessoal	675.412,16	709.871,96	702.980,00	696.088,04	682.304,12	689.196,08
Material de Consumo	145.136,86	178.501,66	215.202,93	205.193,50	136.795,66	166.823,98
Medicamentos	81.750,13	94.401,93	98.294,80	98.294,80	87.589,42	97.321,58
Serviços de Terceiros	122.143,12	130.972,74	129.501,13	142.745,57	114.785,10	147.160,38
<b>TOTAL</b>	<b>1.024.442,26</b>	<b>1.113.748,29</b>	<b>1.145.978,87</b>	<b>1.142.321,90</b>	<b>1.021.474,30</b>	<b>1.100.502,02</b>



Fonte: HIJG

➤ **Relatório 02:** este relatório apresenta os custos dos centros de custo e os compara com 05 meses anteriores colocando através de tabelas e gráficos a distribuição dos custos. Pode-se observar na figura a seguir a apresentação deste dados e a identificação dos custos.



Figura 02 – Custo dos Centros de Custo

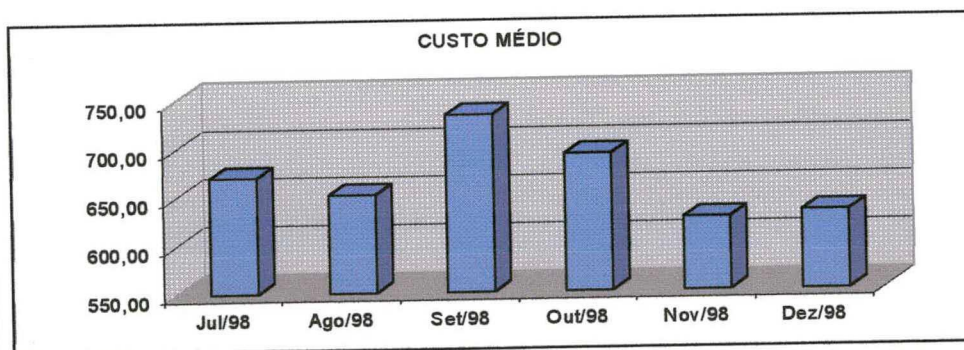
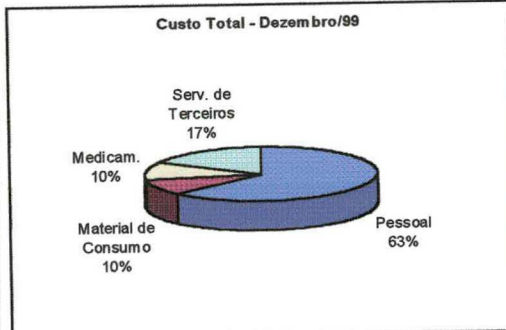
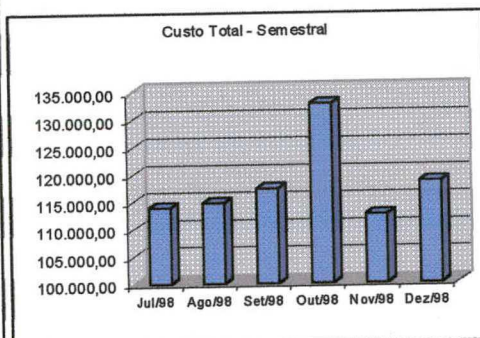
SECRETARIA DE ESTADO DA SAÚDE  
HOSPITAL INFANTIL JOANA DE GUSMÃO  
SETOR DE CUSTOS

DEMONSTRATIVO DOS CENTROS DE CUSTO

Dezembro de 1998

U.T.I. Geral

	Jul/98	Ago/98	Set/98	Out/98	Nov/98	Dez/98
Pessoal	59.200,77	58.004,80	56.808,82	60.994,74	60.396,75	59.798,76
Material de Consumo	8.194,41	9.404,95	9.498,07	11.453,55	7.728,82	9.311,83
Medicamentos	8.072,10	11.086,98	7.196,81	11.476,00	10.406,20	9.725,42
Serv. de Terceiros	17.970,46	12.694,73	20.113,73	20.278,59	14.673,13	16.486,66
Total de Custo Direto	93.437,74	91.191,45	93.617,42	104.202,87	93.204,89	95.322,67
Custos Indiretos	20.461,16	23.483,83	23.716,35	28.599,12	19.298,60	23.251,32
<b>TOTAL GERAL</b>	<b>113.898,90</b>	<b>114.675,29</b>	<b>117.333,77</b>	<b>132.802,00</b>	<b>112.503,49</b>	<b>118.573,99</b>
PRODUÇÃO	170	176	160	192	180	188
CUSTO MÉDIO	669,99	651,56	733,34	691,68	625,02	630,71



Fonte: HIJG

A estrutura demonstrada é constantemente avaliada, podendo sofrer alterações, quando necessário.



## **3. SISTEMA DE ANÁLISE DE APURAÇÃO DE CUSTOS**

### **3.1 SISTEMA DE ANÁLISE DE APURAÇÃO DE CUSTOS**

Um sistema de análise de custos hospitalares é uma ferramenta fundamental para auxiliar os gestores no controle e na tomada de decisões. Tanto as empresas prestadoras de serviços, como as comerciais e as industriais devem se utilizar de meios para, entre outros controlar seus custos, eliminar desperdícios e propiciar segurança na tomada de decisões. Observa-se porém, que hoje torna-se inevitável que os sistemas contábeis utilizados nas empresas se tornem cada vez mais sofisticados. Os sistemas tradicionais já não atendem mais às características das empresas modernas, já não é mais possível distribuir os custos indiretos com base nas horas de mão-de-obra direta.

O Hospital Infantil Joana de Gusmão, objetivo deste estudo, é uma unidade econômica que depende da Secretaria de Estado da Saúde e difere das outras empresas porque o seu objetivo, ou melhor, o seu “produto” é a permanência ou restabelecimento da saúde da criança. Mas como outras empresas, ela pode e deve imediatamente se utilizar de meios para controlar seus custos, ou melhor, utilizando um sistema de análise de apuração de custos.

Até o momento, este Hospital não possui nenhum tipo de análise de custos. Neste estudo, destaca-se a análise de custo – volume – superávit (custo – volume – lucro para hospitais privados).

#### **3.1.1 Aplicação da Análise de Custo - Volume - Superávit**

Sabe-se que o objetivo mais importante e clássico de todas as organizações empresariais é a maximização dos lucros. Para se atingir esta maximização são envolvidas variáveis como: receita, custos, despesas, volume e nível de atividade, uma vez que o lucro é o resultado final das atividades das organizações.

Neste contexto, é de suma importância para a administração da empresa a técnica que permita conhecer os inter-relacionamentos entre as variáveis mencionadas e a influência das mesmas na obtenção do lucro.

Esta técnica é conhecida como Análise de Custo – Volume – Lucro, denominada CVL. Como nas instituições públicas não é visado o lucro mas sim o superávit a mesma foi batizada de Análise de Custo - Volume - Superávit está baseada nos seguintes pressupostos:

- durante o período de Análise deverão permanecer constantes o preço unitário e as quantidades de serviço produzidas, sendo a receita total uma função linear dependente do volume de vendas;

- os custos e as despesas que compõem a análise podem ser decompostos em parcela fixa e variável, sendo classificados em custo ou despesa fixa e custo ou despesa variável;

- o montante de custos fixos totais permanecerá constante para qualquer nível de produção, o que não acontece com o custo médio que é inversamente proporcional ao volume de produção;

- o custo variável total será diretamente proporcional ao volume de produção, enquanto que os custos variáveis unitários permanecerão constantes a qualquer nível de produção;

- os preços dos insumos junto aos fornecedores não variarão com o volume de compras, haverá interdependência entre os preços unitários dos insumos e a quantidade de insumos comprados;

- no decorrer do período de elaboração da análise CVS não haverá modificação no comportamento dos custos e despesas, ou seja, as políticas administrativas, o processo produtivo e a eficiência de homens e máquinas permanecerão constantes;

- a participação dos centros de custo multiprodutores, na receita total seguirá uma ordem predeterminada no decorrer do período de análise;

- o montante de produção e de vendas apresentará uma sincronização e não haverá mudanças nos níveis de inventário.

É importante que os técnicos que realizam a análise CVS conheçam os pressupostos que orientam este instrumento de decisão, reconhecendo que tais pressupostos possuem diferentes graus de importância e validade, tendo que se observar as suas limitações.

Este tipo de análise pode ser muito importante como instrumento na tomada de decisões gerenciais e nos processos de planejamento e controle hospitalar. Em relação a estes últimos, a análise de CVS fornece subsídios para a elaboração de orçamentos e projeções de superávits, que constitui um requisito indispensável para a elaboração de qualquer orçamento variável ou flexível.

É de suma importância que a análise de CVS possa ser aplicada com pequenas adaptações e com bom resultados nas organizações públicas.

### ***3.1.2 Alguns resultados da implantação da análise CVL no Hospital Universitário da UFSC***

No HU/UFSC, a análise CVL passou a incorporar os relatórios de análise de custo mensalmente elaborados. Sua utilização tem sido mais ou menos intensa nos últimos 10 anos, dependendo dos enfoques dados por cada administração.

O principal ponto positivo da análise CVL foi mostrar que a média de permanência de todas as clínicas estava bem acima da área de equilíbrio. Este fato foi, também, detectado pela área de faturamento, que passou a comparar as médias de permanência obtidas nas AIH's com a permanência preconizada pelo SUS.

No HU/UFSC, as mudanças estão acontecendo a passos lentos, pois existe a consciência geral de que a média de permanência deva ser reduzida gradativamente, a despeito da pressão do aumento da demanda reprimida por leitos, na medida em que o hospital desponta como de referência regional.

Outro aspecto detectado é que a média de permanência está intrinsecamente ligada a questões conjunturais de ensino e pesquisa e à não remuneração, por produtividade, dos profissionais envolvidos, o que, em boa parte, explica a política de redução lenta e gradual.

Como evidência de que a média de permanência tem caído gradativamente figura o crescimento da receita própria, refletido na diminuição dos déficits dos centros de custos geradores de receita. Deste modo, a geração de um superávit financeiro junto às clínicas de internação e às unidades de atendimento ambulatoriais, na atual conjuntura, depende muito



mais de um reajuste linear da receita oriunda do SUS, do que de uma diminuição nos custos de produção. Isto porque não existe uma contribuição marginal positiva, ou seja, os custos variáveis médios unitários são maiores do que os preços médios unitários de venda.

### **3.2 FUNCIONAMENTO DO SISTEMA DE ADMINISTRAÇÃO FINANCEIRA DO HIJG**

Existem quatro formas de arrecadação e/ou faturamento que geram a receita total do hospital:

1. **S I A** – Sistema de informações ambulatoriais: são as consultas ambulatoriais de emergência, ortopedia e ambulatório e seus respectivos procedimentos. Hoje, esta consulta gira em torno de R\$ 2,55 (Dois reais, cinquenta e cinco centavos) e com procedimento R\$ 3,05 (Três reais, cinco centavos). Sua média de faturamento em 1999, até o mês de julho é de R\$ 114.332,59 (Cento e quatorze mil, trezentos e trinta e dois reais, cinquenta nove centavos). (anexo G)
2. **S I H** – Sistema de informações hospitalares: são as internações hospitalares de qualquer espécie, com códigos específicos para cada internação e/ou procedimento com seus respectivos valores. Sua média de faturamento é de R\$ 286.708,18 (Duzentos e oitenta e seis mil, setecentos e oito reais, dezoito centavos). (Anexo G, até o mês de julho)
3. **Convênios** – quando um paciente procura uma unidade hospitalar, possui convênio e opta por atendimento via convênio. Para cada convênio existe uma tabela específica de procedimentos e materiais. Cobra-se tudo que o paciente usa e pode também optar por acomodações diferenciadas. Aqui em Florianópolis, temos como carro chefe dos convênios a UNIMED e a Associação dos Hospitais regula os valores cobrados pelo Hospital e seus convênios, atua como órgão regulador. Sua média de faturamento até o mês de julho de 1999 é de R\$ 82.525,86 (Oitenta e dois mil, quinhentos e vinte e cinco reais, oitenta e seis centavos). (Anexo G)

4. **Particular** – o paciente procura uma unidade hospitalar, mas não tem nenhum convênio e opta por acomodações particulares tanto para consultas como para internações. Sua média de faturamento até o mês de julho de 1999 é de R\$ 8.722,68 (Oito mil, setecentos e vinte e dois reais, sessenta e oito centavos). ( Anexo G)

### **3.3 SUGESTÃO PARA RELATÓRIO DE ANÁLISE DE CUSTOS (ANÁLISE CUSTO-VOLUME-SUPERÁVIT) – JULHO/ 99**

Para esta análise será usado o Anexo H como um exemplo de análise Custo-Volume-Superávit, procurando demonstrar que esta é um instrumento fundamental para a tomada de decisões.

Será usado também o Anexo I demonstrando os passos que devem ser seguidos para implantação deste sistema hoje usado no HU/UFSC, para o Hospital Infantil Joana de Gusmão.

#### **3.3.1 Introdução**

Nestes oito meses do ano, pela quarta vez, a despesa operacional ultrapassou a casa de R\$ 400.000,00, acima da média mensal do ano anterior, alcançando o valor de R\$ 448.494,00. Desta vez, porém, a receita total não acompanhou o crescimento dos custos de produção, alcançando o valor final de R\$ 403.027,63, mantendo-se acima da média do ano anterior.

Esta diferença acrescenta ao déficit do primeiro semestre mais R\$ 46.384,00 e já pode ser considerado um péssimo desempenho entre receita e custos de produção do ano. O déficit acumulado de janeiro a agosto de 1999, até o momento está em torno de R\$

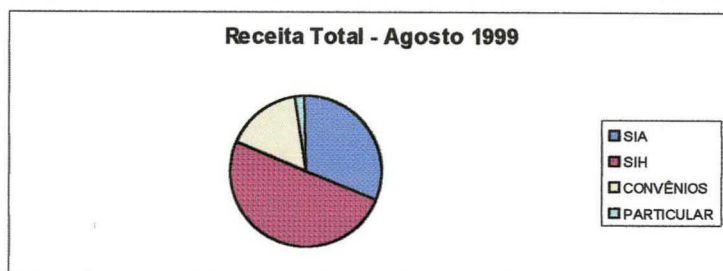
363.731,00. Continuar neste ritmo de crescimento poderá alcançar níveis alarmantes, se não forem tomadas providências.

Para se obter uma conclusão mais precisa desta situação, é necessário aguardar os resultados dos próximos meses. Porém, há de se resultar que para equilibrar a relação receita x custo é necessário empreender grandes esforços a nível de faturamento e consumo. Nos tópicos a seguir, serão analisados detalhadamente os itens que influenciaram diretamente essas variações.

### 3.3.2 Receita própria

A receita total alcançou R\$ 412.199,00. Este valor pode ser considerado bom, estando bem pouco acima da média dos últimos seis meses.

Figura 3 - Participação dos Convênios, SIA/SIH/SUS e Particular na Receita Total (Anexo G)



### 3.3.3 Custo

Conforme citação no item 1 desta análise, o custo total não apresentou um bom resultado se comparado com os valores obtidos nos últimos seis meses. O resultado para o custo total, só não foi pior que o verificado no mês de junho de 1999, porque foi impulsionado pela elevação dos custos com os materiais de consumo. Neste grupo, foi observado um crescimento significativo, ocasionado pelos medicamentos e gases medicinais, que apresentam as maiores variações entre os itens que compõem o grupo material de consumo, pressionando, assim, toda matriz de custo.



Conclui-se, então, que qualquer ajuste financeiro para contenção dos custos atualmente, deve ser realizado no grupo materiais de consumo. Um controle mais efetivo, que abranja todas as etapas da administração de materiais, em conjunto com um plano de redução de custos variáveis e mudança de processos, poderia reverter essa curva de crescimento, sem prejuízos à qualidade dos serviços ofertados.

### **3.4 REESTRUTURAÇÃO ADMINISTRATIVA PARA IMPLANTAÇÃO DOS SISTEMAS**

Para que se consiga atingir o principal objetivo, tem-se algumas barreiras a cerca da realidade administrativa do Hospital Infantil Joana de Gusmão que necessita de algumas reformulações do processo administrativo no Hospital com vistas a melhor forma de fornecer suporte as atividades técnico-administrativas:

1. **Informação:** o processo gerencial de uma empresa de qualquer ramo, especialmente o hospitalar, baseia-se em um sistema de informação/decisão, ou seja, a informação é o instrumento em que se apoiam decisões de caráter gerencial.

2. **Organização Interna das Unidades Administrativas:** a ausência de um pensamento voltado para o gerenciamento, generalizado entre chefias e funcionários da área administrativa, é fruto e fator gerador da desorganização de estrutura e fluxos nessas unidades.

3. **Sistema de Finanças:** compreendendo as áreas de orçamento, contabilidade de custos, fluxo de caixa e faturamento, o sistema de finanças do Hospital Infantil Joana de Gusmão é extremamente adequado ao sistema dos hospitais públicos de todo o Brasil, uma vez que se limita em faturar contas médicas e em repassar o saldo de caixa para a Secretaria de Estado da Saúde.

A necessidade de criar um sistema de controle e programação financeira implica na presença de profissionais qualificados e numa finalidade para que tal sistema exista, o que só é admissível em uma organização capaz de gerir seus próprios recursos.

### **3.5 GERENCIAR É PLANEJAR**

A maior parte da literatura especializada que consultamos relacionará, acertadamente, gerenciamento com planejamento. Gerenciar consiste essencialmente em atingir metas. Entretanto, a realidade que vemos na prática muitas vezes contraria esta afirmação. Diariamente encontramos pessoas em posições gerenciais com os olhos desviados para outras direções. Com frequência, esses gerentes gastam a maior parte do seu tempo “apagando incêndios” do dia-a-dia e, muitas vezes, sonhando com algo meio mágico, que nem sempre conseguem precisar muito bem, mas que será a solução para os problemas que enfrentam em seu gerenciamento.

Este algo pode assumir diversas feições: “enquanto não fizermos um planejamento estratégico a coisa não vai melhorar”.

Existem instituições de saúde de todos os portes em todo o país, que colhem excelentes resultados com a utilização do sistema de gestão pela qualidade. Entretanto, é freqüente vermos pessoas equivocadamente lutando “para implantar um programa de qualidade” ao invés de lutar para atingir metas, ou seja, conseguir resultados, utilizando como aliadas as ferramentas da qualidade. O foco precisa ser o desejo ou necessidade do cliente (pacientes, familiares, colaboradores, comunidade em geral, parceiros, convênios etc.

## 4. PLANEJAMENTO ESTRATÉGICO

Segundo Victal (1995), a necessidade de planejar de forma estratégica o futuro da empresa, nasceu pós-Segunda Guerra Mundial, sendo que os primeiros embasamentos teóricos originaram-se nos anos cinqüenta.

A estratégia empresarial, o planejamento estratégico está constituído num processo de decisão estratégica, e se torna preponderante a análise dos valores pessoais dos administradores. Os valores do executivo principal poderão influir de forma significativa as decisões empresariais.

Os valores pessoais influem na tomada de decisão de forma até mesmo contraditórias. Se um administrador é liberal, com espírito arrojado, pode empreender-se em atividades que tragam grandes rentabilidades, mas que em contrapartida, podem causar riscos elevados. Por outro lado, se a natureza do administrador é conservadora, este achará melhor permanecer nas atividades que atua, a ter que enfrentar novos mercados e sofrer ameaças externas.

As decisões tomadas pelo administrador vão depender do seu grau de liberdade, ou seja, até que ponto este possui em suas mãos o comando.

Outro fato a ser considerado é o senso crítico do administrador. Este, mesmo tendo preponderância para valores mais liberais ou mais conservadores, poderá de posse do conhecimento racional de seu empreendimento de lançar em direções que muitas vezes abafam os seus valores pessoais, isto como o intuito de saber o que é melhor à sua empresa .

Independente do fato do administrador possuir um maior ou menor grau de liberdade, de ter ou não um senso crítico aguçado, este irá ter que enfrentar a tomada de decisão.

Os valores dos administradores, neste sentido, são imprescindíveis na tomada de decisões pois, em última análise, são eles que irão determinar os objetivos, metas, diretrizes, planos de ação etc., do empreendimento.

Outro aspecto, é que ao contrário do administrador ocidental, o administrador oriental, leva muito mais tempo nas suas reuniões discutindo a questão, porém uma vez tomada decisão, todas as pessoas envolvidas no empreendimento já estarão a par dos objetivos e de suas responsabilidades, quando nas empresas ocidentais é necessário todo um envolvimento com as outras pessoas para dar-lhes motivação do que precisa ser feito.



## 4.1 ABORDAGEM

Dentre as diversas abordagens feitas a respeito da estratégia empresarial, o planejamento estratégico constitui, sem dúvida, o ponto nevrálgico, convergente de todos os tipos de estratégias adotadas pela empresa.

Um elemento importante para elaboração de um planejamento estratégico, é a missão da empresa.

A atual missão do Hospital Infantil Joana de Gusmão é:

*"Prestar atendimento preventivo, curativo e social às crianças e aos adolescentes, constituindo-se um centro de excelência e referência para o Estado, tanto na assistência quanto na formação e capacitação de recursos humanos".*

Assim, frente à missão da empresa, um ponto primordial é a fixação dos objetivos empresariais.

As grandes metas e diretrizes da empresa, ou seja, a sua estratégia empresarial propriamente dita, é estabelecida no nível estratégico da empresa, pelos seus dirigentes.

Cabe ao nível operacional, a operacionalização das estratégias estabelecidas, através da elaboração de planos de ação.

É necessário, também, ao estabelecimento de um planejamento estratégico, instrumentos prescritivos e quantitativos. Os instrumentos prescritivos possibilitam ao empresário a delineação de como a empresa está se encaminhando para a situação desejada, estabelecida pela sua missão estratégica. Os principais instrumentos prescritivos são: objetivo, objetivo funcional, desafio, meta, estratégia, política e projeto.

**Objetivo:** é o que se pretende atingir. Alvo que se quer alcançar.

**Objetivo funcional:** objetivos referentes às áreas internas à organização. Seriam a busca do que se almeja, em cada área funcional do empreendimento.

**Desafio:** constante perseguição do objetivo, através da quantificação de prazos, recursos e disponibilidades.

**Meta:** quantificação do objetivo.

**Estratégia:** é o meio pelo qual vai ser delineado o caminho de ação, tendo em vista a postura da empresa no mercado e os seus grupos mais significativos, para buscar a consecução do objetivo.

**Política:** também estabelecida a nível funcional, busca delegar os níveis, os valores e a abrangência das ações quando da realização do objetivo.

**Projeto:** é um conjunto de elementos técnicos e econômicos que mostram as vantagens e desvantagens da alocação de recursos materiais, humanos e financeiros.

O projeto é também um documento que mostra a viabilidade técnica e econômica da empresa em perspectiva.

Os instrumentos quantitativos dizem respeito aos objetivos expressos em números, apresentam-se na forma de projeções e prospecções do equilíbrio econômico-financeiro do empreendimento. Normalmente, as projeções mais significativas são as orçamentárias, tendo em vista que as mesmas expressam os fluxos de receitas, despesas e investimentos aferidos pela organização.

Os controles de avaliação, dizem respeito às constantes avaliações do desempenho da empresa na direção de seus objetivos, de modo a verificar se a mesma está indo ou não de forma satisfatória na sua consecução.

A técnica do planejamento estratégico tem sido muito utilizada pelas organizações, que atuam nos diversos setores de atividade.

Como exemplo, a Monsanto que possui subsidiária no Brasil, tem em vista a combinação das técnicas do planejamento estratégico de uma forma diferente da convencionalmente utilizada. Segundo esta, os dados referentes ao *“passado da empresa e da concorrência, as novas tecnologias e a previsão do crescimento da demanda são essenciais para prever o futuro”*. Embora o empreendimento aceite estas premissas, acredita que o passado sirva como referência, *“a empresa primeiro estabelece o que quer ser, dá asas a sua imaginação e depois faz o caminho de volta buscando as formas de chegar lá. Mal*

*comparando, se para o planejamento tradicional o limite é o mercado, para o vision não existem limites?* O *vision*, poderia-se dizer, é o documento básico da Monsanto brasileira.

Outro fato interessante na Monsanto, é a utilização de um ferramental estratégico, que busca uma visão ampla do conhecimento estratégico por parte dos seus funcionários, com o objetivo de eliminar o “efeito paradigma”, que seria a visão de novas oportunidades, e o desconhecimento da evolução do ambiente externo. Este ferramental chama-se “*breakrough*”, termo que no jargão militar significa romper as linhas do inimigo. O *breakrough*, segundo Filho (1982), busca ampliar os limites de visão das pessoas envolvidas no empreendimento e buscar soluções.

## **4.2 BENEFÍCIOS DA UTILIZAÇÃO DE UM PLANEJAMENTO ESTRATÉGICO**

- Maior flexibilidade
- Agiliza decisões
- Melhor conhecimento da concorrência
- Fundamenta o orçamento
- Melhor comunicação
- Capacidade gerencial
- Melhor controle e não apenas registro
- Melhor alocação do tempo do executivo
- Fundamenta a avaliação do desempenho dos funcionários
- Orienta o comportamento dos funcionários
- Maior capacitação/ motivação / comprometimento com a instituição
- Consciência coletiva
- Melhor conhecimento do ambiente e da empresa
- Melhor relacionamento empresa ambiente
- Maior capacidade de adaptação
- Visão de conjunto



- Evita o “cabo-de-guerra”
- Maior delegação
- Direção única para todos
- Otimiza a alocação de recursos
- Orienta a revisão da estrutura
- Orienta programa de qualidade e produtividade
- Orienta plano de treinamento
- Orienta profissionalização

### **4.3 O PLANEJAMENTO ESTRATÉGICO COMO UM PROCESSO DE CRIATIVIDADE ESTRUTURADA**

O ciclo de planejamento é a melhor oportunidade que uma empresa tem para fazer com que seus funcionários conservem entre si, troquem idéias, impressões acertem suas desavenças.

É o momento propício para as pessoas saírem de seu isolamento departamental e partilhem suas visões, seus sonhos, seus problemas, suas idéias sobre a empresa e o futuro.

É preciso processo de orientação para monitorar as colaborações, dentro de um processo cooperativo e organizado.

Propor que os funcionários falem é fantástico. No início qualquer idéia é registrada, nunca se sabe de onde virá uma boa idéia, depois vai se montando o esboço de um plano participativo.

### **4.4 FATORES CONDICIONANTES E ESTRUTURA PARA UTILIZAÇÃO DO PLANEJAMENTO ESTRATÉGICO**

- Consciência de sua necessidade
- Decisão para sua utilização

- Envolvimento efetivo da diretoria
- Flexibilidade na elaboração e execução de planos
- Durante a fase de amadurecimento, dar preferência aos planos de curto prazo
- Gerência participativa
- Respeito aos clientes
- Estrutura

Existem vários aspectos que necessitam ser considerados quanto da implantação do processo de planejamento, como definir previamente a abordagem (ascendente, descendente ou mista). A experiência da empresa em planejamento, e outros, mais dois aspectos são importantes:

- Nivelamento Conceptual – buscar nivelar os conhecimentos a respeito de planejamento, bem como de uma postura uniforme na atuação sobre o processo;
- Preparação do Pessoal – Como toda a atividade, o pessoal deve ser treinado, qualificando, preparado, sabendo o funcionamento, seu papel, suas vantagens e desvantagens.

## **4.5 PLANO DE AÇÃO**

No caso de planejar, um bom administrador procura um diálogo constante entre as áreas e entre os níveis hierárquicos superiores.

Qualquer plano que isole os departamentos e as pessoas do processo geral é um plano fadado ao desastre.

O ciclo do planejamento é a melhor oportunidade que as organizações possuem para fazer em que seus colaboradores conversem entre si, troquem impressões e aceitem desafios.

É o momento propício para as pessoas saírem de seu isolamento departamental e partilhem suas visões, seus problemas, suas idéias sobre a instituição e o futuro deste.

## **4.6 RECEITAS OPERACIONAIS**

Às vezes, quando se tenta obter uma idéia geral de como um serviço é prestado em termos operacionais, é difícil conseguir uma visão completa, especialmente se há muitos estágios e atividades por diferentes grupos dentro da organização.

E, normalmente, isto leva a buscar o equilíbrio operacional através de ações controladoras dos gastos, ou seja, nos dirigirmos para a área das despesas.

Estamos propondo neste momento um trabalho imediatamente conjunto: Reduzir os custos mas também buscarmos um acréscimo junto ao total das receitas operacionais.

## **4.7 SUGESTÕES PARA MEDIDAS NECESSÁRIAS**

Para estas sugestões abaixo relacionadas, deve ser implantado no HIJG o planejamento estratégico conforme Anexo J do HU/UFSC, seguindo exatamente os mesmos passos.

- Obedecer os reajustes de valores pagos (CH/AMB, tabelas de convênios etc.), bem como reajustar preços sobre materiais e medicamentos adquiridos, mantendo rigorosamente o repasse dos custos.

Prazo:

Responsáveis:

- Considerar prioritário um programa de treinamento e desenvolvimento de pessoal, aperfeiçoando o resultado sobre cobrança e faturamento. Informar e conscientizar o corpo clínico quanto a sistemática correta de prescrição e solicitação de exames e procedimentos.

Prazo:

Responsáveis:



- Reduzir a zero as contas pendentes, agilizar o sistema de cobrança de caixa e buscar o objetivo de não haver glosas pôr parte as entidades convencidas.

Prazo:

Responsáveis:

- Buscar ocupação plena do hospital, bem como colocar em oferta todos os leitos disponíveis (ociosos, em manutenção, desativados, novos, Tc), mesmo que para isto necessite negociar “adiantamentos orçamentais”.

Prazo:

Responsáveis:

- Avaliação de estoques no almoxarifado 2 (materiais), 12 (farmácia) e 40 (despensa). Após descrever um inventário geral – previsão de tempo para absorção do excesso através do consumo.

Prazo:

Responsáveis:

## **4.8 DESPESAS GERAIS**

Freqüentemente, somos surpreendidos pelo fato das pessoas com quem estamos trabalhando não terem uma idéia clara de como os custos decorrem em suas organizações.

Isso não quer dizer que não compreendem o que estão fazendo, mas que não existem informações disponíveis sobre custos em um formato útil.

Os sistemas de informações são uma forma específica de uso de tecnologia que precisa ser mencionada. A informação é o percurso e o maior acesso a ela pode permitir que uma organização reduza os custos utilizados em outros recursos.

Conforme podemos observar as informações geradas nos hospitais e na própria Secretaria merecem uma análise mais profunda para podermos obter uma confiabilidade plena.

Neste momento, vamos nos abster de maiores informações e nos permitir sugerir alguns objetivos na área de redução de custos, racionalização de desperdícios e maximizar o uso da capacidade hospitalar.

- Obedecer ao sistema de padronização de materiais e medicamentos implantados na central de compras da Secretaria de Estado da Saúde. Adotar um determinado valor de cota estipulado especificamente em cima de produção para o Hospital Infantil Joana de Gusmão. Esta cota seria mensal para suprir as necessidades tanto de materiais de consumo, farmácia e serviços diversos, não podendo haver nenhuma espécie de suplementações.

Prazo:

Responsáveis:

- Orçar mensalmente o consumo de gêneros alimentícios e avaliá-los através de relatório discriminativo. Acompanhar o sistema de refeitório (sobras, restos, etiqueta para refeição, etc).

Data:

Responsáveis:

- Motivar e monitorar campanhas internas de contenção de custos em todos os níveis hierárquicos. Deixar a iniciativa por conta dos setores, mas fornecendo os resultados ao final de cada mês (água, energia elétrica, oxigênio, gás, material de limpeza, material de expediente, telefone, gêneros etc).

Data:

Responsáveis:

- Manter, quinzenalmente, reunião de informação, integração e comprometimento do nível gerencial do Hospital e direção.

Data:

Responsáveis:

- Implantar um plano de marketing junto à comunidade e imprensa, da divulgação da imagem do serviço oferecido, como sinônimo de segurança, qualidade e conforto.

Data:

Responsáveis:

- Redução do número de exames laboratoriais e Raio X com conscientização do corpo clínico através de relatório elaborado pela Subgerência Financeira.

Data:

Responsáveis:

- Revisão e manutenção de toda a rede de gases para evitar qualquer espécie de vazamento já que a atual já entrou em processo de deterioração.

Data:

Responsáveis:

- Campanha de conscientização dos funcionários no gasto de energia elétrica, água e telefone.

Data:

Responsáveis:

- Planilha de custos em cada unidade para informação e orientação do funcionário no combate ao gasto hospitalar.

Data:

Responsáveis:

- Redução do tempo de permanência hospitalar organizado por uma comissão.

Data:

Responsáveis:

- Conscientização e aprimoramento dos recursos humanos disponíveis em nosso hospital atendendo com melhor qualidade e custos menores.

Data:

Responsáveis:



- Revisar os contratos de serviço e material de consumo, elaborados pela SES, procurando minimizar os custos.

Data:

Responsáveis:

## 5. CONSIDERAÇÕES E RECOMENDAÇÕES

Após a descrição do sistema integrado de apuração de custos, sugere-se o método de análise utilizado pelo Hospital Universitário da UFSC: Sistema de Análise Custo-Volume-Superávit. Todavia, a implementação deste sistema no HIJG deve ser acompanhada de medidas necessárias tanto para maximizar a receita como para combater o custo, segundo um plano de ação referente ao planejamento estratégico. A montagem destes novos instrumentos deve levar em conta algumas mudanças e projetos em andamento na SES, cuja implantação deverá ocorrer em breve.

Há alguns anos atrás, a SES trabalhou em um projeto de autonomia para os hospitais públicos do Estado de Santa Catarina. Este estudo seria uma forma encontrada para minimizar a situação caótica dos hospitais, reflexo da situação econômica, política e social vivida pelo país. A SES, ciente da situação e do desperdício e má administração existentes nos hospitais públicos, percebia que a autonomia administrativa iria forçar o melhoramento da gestão.

Basicamente, a autonomia dos hospitais é uma forma de descentralizar os processos de aquisição de materiais e da contratação de serviços e de permitir que os hospitais trabalhem com suas próprias receitas e, assim, minimizar custos.

O princípio da autonomia hospitalar é o seguinte: O Estado de Santa Catarina, através da SES, fica responsável pelo pagamento da folha de pessoal dos hospitais e das contas de água, luz e telefone. A contratação de outros serviços e a compra de materiais de consumo e medicamentos, fica sob a responsabilidade do hospital. Assim, os recursos para a contratação e compra destes serviços e materiais devem provir das receitas auferidas com as internações, atendimentos e consultas realizadas, tanto de pacientes particulares e convênios, como de pacientes que utilizam convênios e o SUS.

Duas instituições ligadas à SES foram contempladas com autonomia administrativa: o CEPON e o HEMOSC, que conseguiram demonstrar que havia equilíbrio entre receita e despesa em suas unidades.

Certamente o Hospital Infantil Joana de Gusmão com a implementação dos sistemas de análise custo-volume-superávit, de contabilidade de custos e de planejamento estratégico propostos neste trabalho, estará se credenciando ao novo modelo de gestão da SES.

Com relação à comparação dos custos hospitalares com as receitas, o HIJG apura seus custos rateados por cada centro, mas o mesmo não acontece em relação às receitas, que

são apuradas somente no seu valor total. Por isso, sugere-se a criação de um novo modelo de apuração de custos e receitas que dote a administração com mais informações sobre a eficiência da organização.

É importante perceber que com o advento da gestão autônoma em que os gastos com a folha de pessoal, água, luz e telefone passam para a responsabilidade da SES, além da apuração tradicional, surge a necessidade de uma nova apuração de custos que não leve em consideração os referidos gastos. Esta apuração de custos, uma vez analisada e comparada às receitas, constitui-se em um útil instrumento para se verificar o superávit e o déficit de determinados centros, e tomar as medidas necessárias para manter o hospital em funcionamento.

Uma outra inovação a implementar é o agrupamento dos centros de custo administrativos em um único centro, a Administração Geral. A Administração Geral nada mais é do que a união dos setores de Pessoal, Financeiro, Custos, Direção, Grupo de Desenvolvimento Organizacional e Integração Comunitária. Neste centro de custo, cujo montante dos custos é grande, o rateio é feito com base no custo direto total dos demais centros, o que algumas vezes, não é justo. Em princípio, todos estes setores deveriam se tornar centros de custo, o que permitiria um melhor controle dos seus custos. Entretanto, somente dois deles poderia ter sua forma de rateio alterada, pois possuem unidade de mensuração para seus serviços: o Setor Financeiro e o Setor de Pessoal.

O Setor Financeiro agregaria os custos dispendidos na realização das receitas do hospital. O rateio de seus custos seria feito com base no total de receitas geradas pelos diversos centros de custo.

O Setor de Pessoal abrangeria os custos com a administração de pessoal e os seus custos seriam rateados tendo como base o número total de funcionários de cada centro de custo.

Os demais centros de custo criados a partir do desmembramento do centro Administração Geral, carecem de formas mais justas para ratear seus custos. Enquanto estas novas unidades de mensuração não são encontradas, o rateio dos referidos custos continua seguindo o procedimento atualmente empregado para a Administração Geral.

No que diz respeito aos relatórios, o SIAC continuaria emitindo os mesmos que atualmente produz. Entretanto, o relatório do custo total deveria ser integrado à análise custo-volume-superávit e ao planejamento estratégico e permanentemente reformulado e aperfeiçoado.



## 6. CONCLUSÕES

As organizações públicas que prestam serviços na área de saúde precisam acordar para um fator predominante: "Custos", sem deixar de lado a qualidade dos serviços oferecidos.

Um hospital é uma unidade econômica que possui vida própria e difere de outras empresas porque o seu objetivo ou "produto" básico é a manutenção ou restabelecimento da saúde do paciente. E como outras organizações, ele pode e deve se utilizar de instrumentos para controlar seus custos. A empresa hospitalar precisa determinar com a maior exatidão possível o custo total de cada paciente.

Através do diagnóstico desenvolvido no presente trabalho, verifica-se que os objetivos esperados da gestão de custos no Hospital Infantil Joana de Gusmão não estão sendo alcançados. Embora os relatórios gerados pelo sistema sejam de grande relevância, eles não conseguem evidenciar satisfatoriamente a eficiência da organização hospitalar. Outra disfunção existente é a descontinuidade das séries, o que inviabiliza a análise dos custos nos referidos períodos.

Diante desta problemática, sugere-se a implementação do sistema de análise custo-volume-superávit, do sistema de planejamento estratégico e de recomendações para melhorar a operacionalização do atual sistema de apuração de custos, de acordo com os procedimentos detalhados nas últimas duas seções. Neste contexto, recomenda-se, também, a implementação da gestão das receitas para completar o conjunto de providências visando preparar a instituição para os novos desafios a enfrentar.

## 7. REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- ABNT. **Associação Brasileira de Normas Técnicas**. Documento disponível em [www.abnt.org.br](http://www.abnt.org.br).
- ALMEIDA, José Jesus de. **Sistemas de Custo em Organizações Hospitalares – Estudo de Casos**. Rio de Janeiro: ISEC/FGV, 1987. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis).
- ANSOFF, H. Igor. **Estratégia Empresarial**. São Paulo: McGraw-Hill, 1977, 203p.
- ANTUNES, José Leopoldo Ferreira. **Hospital, Instituição e História Social**. São Paulo: Letras & Letras, 1991.
- BACKER, M, JACOBSEN, L. E. **Contabilidade de Custos – um enfoque para a administração de empresas**. São Paulo: McGraw-Hill, 1979.
- BRIMSON, James. **Contabilidade por atividades: uma abordagem de custeio baseado em atividades**; Tradução: Antonio T. G. Carneiro. São Paulo: Atlas, 1996.
- CASTRO, Cláudio de Moura. **A prática da pesquisa**. 3 ed. São Paulo: McGraw-Hill do Brasil, 1977.
- CERRI, Paulo. **Preparem-se: a abertura do mercado vem aí**. Documento disponível em [www.ahmg.com.br/profissi.htm](http://www.ahmg.com.br/profissi.htm).
- ESTEVES, Maria Josefa Ular. **A utilização de custos em hospitais paulistas: um estudo preliminar**. São Paulo: USP, 1992. Dissertação (Mestrado em Saúde Pública).
- FERGUSON, Charles E. **Microeconomia**. Tradução: Almir Guilherme Barbosa, Francisco Rego Chaves Fernandes. 18 ed. Rio de Janeiro: Forrense Universitária, 1994.
- FERNANDES, Luiz Oswaldo. **Custo hospitalar**. São Paulo: LN Impressos Padronizados, 1993.

FILHO, P. V, VIEIRA, A.M. **Planejamento Estratégico: Formulação, Implantação e Controle**. Rio de Janeiro: LTC, 1982, 181p.

GERSDORFF, Ralph C. J. Von. **A Contabilidade de Custos no Brasil – Qual seria um sistema prático, simples, eficaz?** Revista Brasileira de Contabilidade, n.33, 1980.

\_\_\_\_\_. **Contabilidade Hospitalar de Custos no Brasil – Situação, problemas, sugestões**. Revista Brasileira de Contabilidade, n.30, 1979.

HOLANDA, Nilson. **Planejamento e projetos**. 3. ed. Rio de Janeiro: APEC, 1975.

HORNGREN, Charles T. **Contabilidade de custos: Um enfoque administrativo**. São Paulo: Atlas, 1986.

LEONE, Márcio Henrique. **Contabilidade de Custos**. 1. ed. São Paulo: Atlas, 1987.

MARTINS, Eliseu. **Contabilidade de Custos**. São Paulo: Atlas, 1992.

MINISTÉRIO DA SAÚDE. **Manual de apuração de custos hospitalares**. 2. ed. Brasília. Centro de documentação do Ministério da Saúde, 1988.

NETTO, N. L. **Contabilidade de Custos de Produção Industrial**. São Paulo: Atlas, 1959.

OLIVEIRA, Cícero de. **O Hospital do futuro no Brasil**. Documento disponível em [www.ciahospitalar.com.br](http://www.ciahospitalar.com.br).

PALÁCIO, Edson Luiz. **Dinâmica de Custos em Empresas Hospitalares. Enfoque – Reflexão Contábil**, n.06, 1993.

PEREIRA, Maurício Fernandes. **Mudança Estratégica em uma Organização Hospitalar: um estudo de caso dos últimos 20 anos**. Florianópolis: PPGE/UFSC, 1996. Dissertação (Mestrado em Engenharia de Produção).

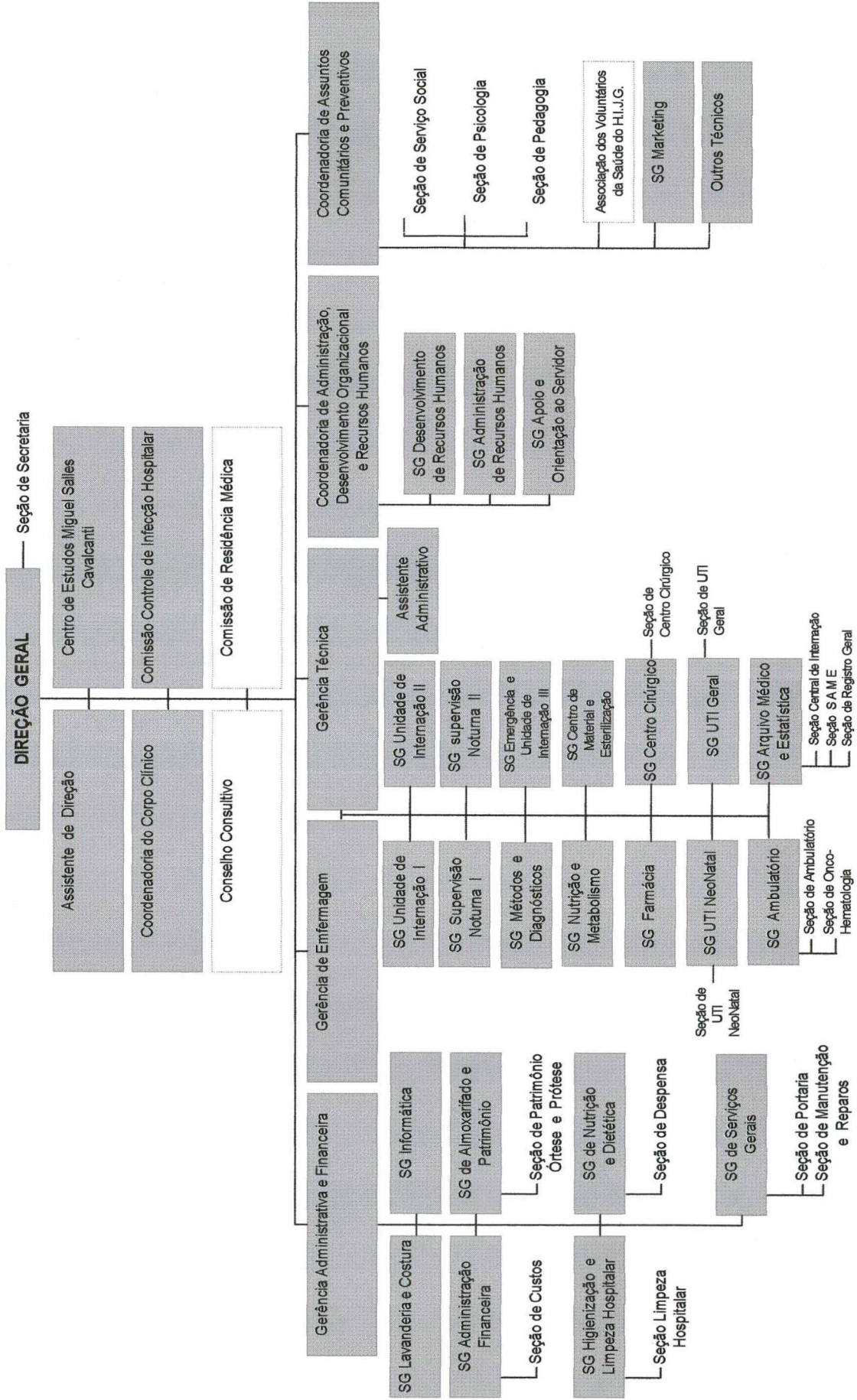
POMERANZ, Lenina. **Elaboração e análise de projetos**. 2. ed. Hucitec, São Paulo: 1998.



- PORTER, Michael E. **Estratégia Competitiva: Técnicas para análise de indústrias e da concorrência**. 2. ed. Rio de Janeiro: Campus, 1986, 362p.
- ROCCHI, Carlos Antônio de. **Apuração de Custos em Estabelecimentos Hospitalares**. Revista de Contabilidade, n. 41, 1982.
- ROESCH, Sylvia Maria Azevedo. **Projetos de estágio do curso de administração**. São Paulo: Atlas, 1996.
- SANTOS, Sérgio Ribeiro. **O método de pagamento hospitalar no Brasil**. Revista de administração Pública, n.24, Rio de Janeiro: FGV, 1990.
- SELG, Paulo Maurício. **Gerência e avaliação do valor agregado empresarial**. Florianópolis: PPGEP/UFSC, 1993. Tese de doutorado (Engenharia de Produção).
- SHANK, J, GONNDARAJAN, V. **Gestão Estratégica de Custos: a nova ferramenta para a vantagem competitiva**. Rio de Janeiro: Campus, 1995.
- SIMÃO, Nivaldo. **Métodos de rateio**. Apostila do ministério da educação e da Cultura, Brasília, MEC, 1987.
- VASSALO, Cláudia. **Por que os preços cobrados pelos hospitais brasileiros são tão altos?** Revista Exame, n. 19, 1997.
- VERGARA, Sylvia Constant. **Projetos e relatórios de pesquisa em administração**. São Paulo: Atlas, 1997.
- VICTAL, Alveri Cardoso. **Plano de Ação Emergencial – Planejamento Estratégico**. Instituto de Administração Hospitalar e Ciências da Saúde, Jun/1995.
- WOILER, Sansão, MATHIAS, Washington Franco. **Projetos: Planejamento, elaboração e análise**. São Paulo: Atlas, 1983.

# ANEXO A – ORGANOGRAMA DO HOSPITAL INFANTIL JOANA DE GUSMÃO

## Hospital Infantil Joana de Gusmão



## ANEXO B – PLANILHA DE APURAÇÃO DE CUSTOS

HOSPITAL INFANTIL JOANA DE GUSMÃO  
SEÇÃO DE CUSTOS  
Planilha de Apuração de Custos - Dezembro de 1998

CENTRO DE CUSTO: ADMINISTRAÇÃO

CUSTOS DIRETOS	
PESSOAL	40.892,66
MATERIAL DE CONSUMO	2.735,85
SERVIÇOS DE TERCEIROS	10.887,15
TOTAL	54.515,66

CUSTOS INDIRETOS		
	CENTRO DE CUSTO	Valor
ADM	Administração	
B Á S I C O S	Zeladoria	
	Nutrição	
	Transportes	
	Higienização e limpeza	
	Almoxarifado	
	Manutenção	
	Costura	
	Lavanderia	
	SAME e Reg. geral	
	Farmácia	
AU XI LI A	Esterilização de material	
	Gasoterapia	
	Serviço psico-social	
	Raio X	
RES     F I N A I S	NPP	
	Centro cirúrgico	
	UTI Geral	
	UTI Neonatal	
	Amb. de Quimioterapia	
	Ambulatório	
	Unidade A	
	Unidade B e UCP	
	Unidade C	
	Unidade D	
	Unidade E	
	Berçário	
	Queimados	
	Isolamento	
	Emergência interna	

RATEIO	
Produção	Valor
54.515,66	-
29.831,29	1.554,77
57.014,48	2.971,53
6.820,78	355,49
39.404,58	2.053,72
6.980,23	363,80
33.862,62	1.764,88
6.368,02	331,89
35.213,71	1.835,30
20.915,97	1.090,12
7.605,75	396,40
18.002,85	938,29
17.703,27	922,67
12.065,84	628,86
31.548,56	1.644,28
4.552,13	237,25
146.318,88	7.625,98
95.322,67	4.968,11
47.442,25	2.472,64
39.987,33	2.084,10
37.610,38	1.960,21
30.568,17	1.593,18
23.861,91	1.243,66
49.043,06	2.556,07
21.185,42	1.104,16
28.506,16	1.485,71
28.616,65	1.491,47
9.903,53	516,16
23.910,08	1.246,17
26.715,69	1.392,39



	Emergência externa	
	<b>CENTRO DE CUSTO</b>	<b>Valor</b>
	Oncologia	
	Ortopedia - Emerg. externa	
INA	Centro de estudos	
PLI	Área Comum	
CAV	Outros custos	
EIS	TOTAL	-
	CUSTO TOTAL (D+I)	54.515,66

	51.394,29	2.678,61
<b>Produção</b>	<b>Valor</b>	
	29.691,10	1.547,47
	25.186,54	1.312,69
	2.751,87	143,42
	-	-
	80,30	4,19
	1.100.502,02	
	1.045.986,36	54.515,66

UNIDADE DE MENSURAÇÃO: Custo direto do centros de custo

CUSTO MÉDIO: 0,05

HOSPITAL INFANTIL JOANA DE GUSMÃO  
SEÇÃO DE CUSTOS  
Planilha de Apuração de Custos - Dezembro de 1998

CENTRO DE CUSTO: ZELADORIA

CUSTOS DIRETOS	
PESSOAL	8.353,60
MATERIAL DE CONSUMO	3,84
SERVIÇOS DE TERCEIROS	21.473,85
<b>TOTAL</b>	<b>29.831,29</b>

CUSTOS INDIRETOS		
	CENTRO DE CUSTO	Valor
ADM	Administração	1.554,77
	Zeladoria	
B	Nutrição	
Á	Transportes	
S	Higienização e limpeza	
I	Almoxarifado	
C	Manutenção	
O	Costura	
S	Lavanderia	
	SAME e Reg. Geral	
	Farmácia	
	Esterilização de material	
AU	Gasoterapia	
XI	Serviço psico-social	
LI	Raio X	
A	NPP	
RES	Centro cirúrgico	
	UTI Geral	
	UTI neonatal	
	Amb. de Quimioterapia	
	Ambulatório	
	Unidade A	
F	Unidade B e UCP	
I	Unidade C	
N	Unidade D	
A	Unidade E	
I	Berçário	
S	Queimados	
	Isolamento	
	Emergência interna	
	Emergência externa	
	Oncologia	
	Ortopedia - Emerg. Externa	

RATEIO	
Produção	Valor
	-
11	-
585	856,70
36	52,72
11	16,11
200	292,89
491	719,04
62	90,80
390	571,13
253	370,51
120	175,73
300	439,33
50	73,22
140	205,02
535	783,48
14	20,50
926	1.356,08
323	473,02
223	326,57
37	54,18
1063	1.556,71
1225	1.793,95
559	818,63
387	566,74
0	-
300	439,33
536	784,94
231	338,29
138	202,09
264	386,61
690	1.010,47
328	480,34
35	51,26

	CENTRO DE CUSTO	Valor
INA	Centro de estudos	
PLI	Área Comum	
CAV	Outros custos	
	TOTAL	1.554,77
	CUSTO TOTAL (D+I)	31.386,06

Produção	Valor
830	1.215,49
10150	14.864,15
0	-
21988	
21432	31.386,06

UNIDADE DE MENSURAÇÃO: Metragem quadrada  
CUSTO MÉDIO: 1,43



## **ANEXO C - CONCEITUAÇÃO DOS CENTROS DE CUSTO**

### **1. Centros de Custo Administrativos**

No HIJG, este agrupamento é composto por somente um centro de custo, a Administração Geral, mas que na verdade agrega diversos setores, como: Setor de Pessoal, Custos, Financeiro, Desenvolvimento Organizacional, Diretoria etc. Este agrupamento representa todos os setores que realizam as tarefas administrativas propriamente ditas.

#### **1.1 Centros de Custo Básicos**

Neste agrupamento, estão os centros de custo que compreendem a infra-estrutura necessária ao funcionamento do hospital, pois estão diretamente ligados a atividade fim da organização.

##### **1.1.1 Zeladoria**

Envolve os custos com vigilância, telefonia, recepção, etc., que são inerentes à estrutura hospitalar. O rateio dos custos de centro de custo é feito com base na área ocupada pelos demais centros de custo.

### 1.1.2 Nutrição

Agrega os custos relativos a pessoal, fornecimento, preparação e distribuição de alimentação para funcionários e pacientes. Utiliza uma unidade de mensuração ponderada, ou seja, cada tipo de refeição possui uma ponderação diferente, conforme demonstrado abaixo:

- Almoço e Jantar (peso 7);
- Desjejum e lanche (Peso 2);
- Ceia (peso 1);
- Mamadeira (peso 2).

### 1.1.3 Transporte

Abrange os custos com pessoal, combustível, óleos, lubrificantes, peças, oficina, pneus, etc., aos veículos do hospital. O rateio é feito de acordo com as informações fornecidas pelo próprio Setor de Transportes. A unidade de mensuração é o Km rodado.

### 1.1.4 Higienização e Limpeza

Recebe os custos das atividades deste serviço, como pessoal, material de limpeza e higienização e, no caso do HIJG, o custo com a contratação de serviços terceirizados para limpeza.

O rateio de sua produção é feito com base na metragem quadrada de área limpa dos demais centros de custo, ou seja, sua unidade de mensuração é:  $m^2$  de área limpa por centro de custo.

### 1.1.5 Almoxarifado

Abrange os custos relacionados ao recebimento, armazenagem, controle e distribuição de materiais no hospital.

O rateio de sua produção é feito com base no valor (em R\$) de material fornecido para os centros de custo. Unidade de mensuração: valor fornecido.

### 1.1.6 Manutenção

Agrega os custos inerentes à preservação e manutenção do prédio, equipamentos e material permanente. Os materiais de manutenção e os serviços contratados, quando forem de maior valor, devem ser diretamente debitados nos centros de custo onde foram aplicados.

O rateio é feito aos centros de custo que solicitarem serviços. Unidade de mensuração: horas trabalhadas por centro de custo.

### 1.1.7 Costura

Agrega os custos com tecidos, materiais de costura e pessoal para confecção, conserto, marcação e distribuição de roupas necessárias aos serviços prestados no HIJG. Sua produção é rateada para os centros de custo que solicitarem seus serviços, com uma ponderação específica:

- Confecção (peso 3)
- Conserto (peso 2)
- Marcação (peso 1)
- Distribuição (peso 1)



### 1.1.8 Lavanderia

Envolve os custos relativos às atividades de recepção, separação, pesagem, lavagem, centrifugagem, e distribuição de roupas para o hospital.

Rateia-se a produção aos centros que utilizam os seus serviços. Sua unidade de mensuração é o Kg de roupa processada.

### 1.1.9 Arquivo Médico – SAME

Abrange os custos de cadastramento, abertura, controle, separação e arquivamento de prontuários e encaminhamento de pacientes. Rateia sua produção com base na utilização de seus serviços. Unidade de Mensuração: número de prontuários manuseados.

### 1.1.10 Farmácia

Recebe os custos relativos ao recebimento, estocagem, controle e distribuição de medicamentos para o hospital.

Como no caso do Almoarifado, rateia sua produção com base no valor fornecido para os centros de custo.

## 1.2 Centros de Custo Auxiliares

Neste grupo estão os centros de custo que diretamente apoiam às atividades-fins do hospital, como serviços de diagnósticos, esterilização de materiais, tratamentos intensivos, etc.

### 1.2.1 Centro de Esterilização de Material

Agrega os custos de recepção, preparação, esterilização, estocagem e distribuição do material para as unidades do hospital.

Com base nos estudos realizados no HU em relação aos pacotes de material esterilizado fornecidos para as unidades, o HIJG adotou a mesma ponderação, demonstrada a seguir:

- Pacotes Pequenos (peso 1): são materiais pequenos, como abaixadores de língua, pinças, seringas, bisturis, etc.;
- Pacotes Médios (peso 2): são exemplos destes pacotes: cateterismo, curativos simples, pequenas cirurgias, retiradas de pontos, higiene oral, etc.;
- Pacotes Grandes (peso 4): são pacotes mais complexos, como por exemplo bandejas para anestesia geral, punções, etc.

Este centro de custo rateia sua produção com base nos pacotes fornecidos às unidades.  
Unidade de mensuração: pacote ponderado.

### 1.2.2 Gasoterapia

Recebe os custos referentes ao fornecimento de gases medicinais e oxigênio aos pacientes, além do material de consumo e custo com a manutenção da rede de gases do hospital.

Sua unidade de mensuração é o tempo total (em horas) de utilização de gases por centro de custo.

### 1.2.3 Serviço Psico-Social

Abrange os custos relativos à assistência e orientação aos pacientes ou pessoas a ele relacionadas, através de contatos pessoais, telefônicos, entrevistas, etc. Sua unidade de mensuração é o número de atendimentos, e o rateio é feito com base na unidade de origem do paciente.

### 1.2.4 Raio X

Agrega os custos de identificação, encaminhamento e realização de exames radiológicos, emissão de laudos e manutenção dos equipamentos. O rateio da produção é feito de acordo com a utilização pelos centros de custo de seus serviços. Unidade de mensuração: número de exames realizados.

### 1.2.5 Nutrição Parenteral – NPP

Abrange os custos com a preparação de nutrição parenteral para pacientes internados. Esta produção é rateada conforme o número de NPP's solicitadas por cada unidade de internação. Unidade de mensuração: quantidade de NPP.



## 1.2.6 Centro Cirúrgico

Envolve os custos pertinentes à manutenção deste serviço, incluídos os gastos com anestesiologia. Sua unidade de mensuração é: número de horas de cirurgia, distribuídas para as unidades que enviaram o paciente para cirurgia.

## 1.3 Centros de Custo Finais

Este grupo é composto pelos centros de custo que desenvolvem as atividades-fins do Hospital Infantil Joana de Gusmão, ou seja, seriam os “produtos” do hospital. Pode-se afirmar que todos os custos apurados, rateados e transferidos, conforme a utilização dos serviços pelos demais centros de custo da hierarquia são levados justamente para os centros de custo finais ou inaplicáveis, sendo esta a principal característica do sistema RKW, que desta forma determina o custo da “produção” do HIJG. Estes centros de custo não rateiam seus custos para os demais, apenas é calculado seu custo médio, que pode ser o custo de um paciente internado durante um dia na unidade (paciente/dia – p/d), ou ainda o custo de um atendimento na emergência ou de uma consulta ambulatorial.

### 1.3.1 Unidades de Terapia Intensiva – UTI’s

Recebe os custos relativos à manutenção desta unidade, como manutenção dos equipamentos, gastos com pessoal. Seu custo médio é calculado com base no número de pacientes-dia – p/d.

### 1.3.2 Ambulatório

Agrega os custos inerentes ao atendimento das consultas ambulatoriais. Tem como unidade de mensuração o número total de consultas no período, chegando desta forma ao custo de uma consulta. É dividido em ambulatório e ambulatório de quimioterapia pelo fato dos custos do segundo serem muito altos.

### 1.3.3 Unidades de Internação

Recebem os custos referentes aos pacientes internados nas unidades do HIJG, tendo como unidade de mensuração o paciente dia.

### 1.3.4 Emergência Externa e Ortopedia

Recebe os custos decorrentes da assistência prestada na unidade a pacientes externos com complicações variadas, que necessitam assistência imediata. Unidade de mensuração: número de atendimentos realizados.

## 1.4 Inaplicáveis

São aqueles centros de custo que não auxiliam diretamente nas atividades-fins do hospital, ou ainda, que não rateiam seus serviços para outros centros de custo.

### 1.4.1 Centro de Estudos

Recebe os custos com pessoal, aquisição de livros, etc., entretanto, seus custos não são rateados, pois não existe uma unidade para medir sua produção.

Agrega os custos de algumas áreas comuns a todos os setores do hospital, como rampas, corredores e outras áreas de circulação. Sua unidade de mensuração é a metragem quadrada desta área.

### 1.4.2 Área Comum

Agrega os centros de custo de algumas áreas comuns a todos os setores do hospital, como rampas, corredores e outras áreas de circulação. Sua unidade de mensuração é a metragem quadrada da área.



## ANEXO D – RELATÓRIO DO ALMOXARIFADO CENTRAL

### MATERIAL DE CONSUMO - ALMOXARIFADO - 06/1999

CENTRO DE CUSTO	VALOR EM R\$
Unidade A	2.903,89
Unidade B	2.857,18
Unidade C	4.268,90
Centro Cirúrgico	17.815,73
UTI-Geral	7.770,72
UTI-Neo	4.266,00
Queimados	411,00
Isolamento	1.496,75
Emergência Externa	3.853,82
Unidade de Oncologia	475,84
Ambulatório	10,13
Berçário	4.265,30
Unidade E	2.269,81
Lactário	102,85
Ortopedia	2.199,67
Gerência Administrativa	3,24
Subgerência de Manutenção	11.192,49
Subgerência de Lavanderia	2.547,66
Ambulatório de Quimioterapia	994,77
Seção de Costura	3,51
Subgerência de Higienização	4.955,03
Subgerência de Zeladoria	48,91
Subgerência de Nutrição e Dietética	28,21
Coordenadoria de Enfermagem	27,41
Centro de Estudos	193,95
Seção de Transportes	938,99
Subgerência de Ambulatório	286,67
Unidade D	2.674,44
Emergência Interna	2.613,19
Radiologia	4.567,92
Fisioterapia	24,95
Secretaria	564,77
Seção de Contas	203,89
Seção de Pessoal	24,09
Seção de Farmácia	1.002,56
Registro Geral	160,20
SAME	30,45
Gasoterapia	19.896,90

<b>CENTRO DE CUSTO</b>	<b>VALOR EM R\$</b>
Psicologia	3,45
Serviço Social	4,88
Gerência Organizacional	48,37
Controle de Infecção Hospitalar	7,93
Pedagogia	12,70
Central de Internação	467,43
NPP	66,48
Hospital Dia	159,27
Seção de Abastecimento(Despensa)	8.345,87
Centro Eng. Clínica	6,03
Almoxarifado	44,24
Centro de Esterelização de Material	18.748,92
<b>TOTAL</b>	<b>135.871,36</b>

## **ANEXO E – RELATÓRIO DO ALMOXARIFADO DA FARMÁCIA**

### **MATERIAL DE CONSUMO - FARMÁCIA - 06/99**

<b>CENTRO DE CUSTO</b>	<b>VALOR EM R\$</b>
Unidade A	4.432,95
Unidade B	2.931,15
Unidade C	1.744,16
Unidade D	4.325,30
Centro Cirúrgico	16.584,64
UTI-Geral	16.984,58
UTI-Neonatal	6.011,55
Queimados	835,98
Isolamento	1.647,49
Emergência Interna	2.249,86
Emergência Externa	2.498,62
Oncologia	4.228,65
Ambulatório	34,39
Berçário	1.154,00
Unidade E	3.235,36
NPP	2.735,80
Ortopedia	32,77
Ambulatório de Quimioterapia	72.345,11
Venda se Medicamentos	34,97
Hospital Dia	7.024,52
<b>TOTAL</b>	<b>151.071,85</b>

**ANEXO F – RELATÓRIO DO ALMOXARIFADO DA NUTRIÇÃO  
(DESPENSA)**

**MATERIAL DE CONSUMO - DESPENSA - 06/99**

<b>CENTRO DE CUSTO</b>	<b>VALOR EM R\$</b>
Cozinha Dietética	1.278,45
Lactário	6.816,79
Banco de Leite	3,15
Direção	0,93
Copa B	486,53
Copa Emergência	312,71
Copa A	706,40
Cozinha Geral	19.720,07
<b>TOTAL</b>	<b>29.325,03</b>

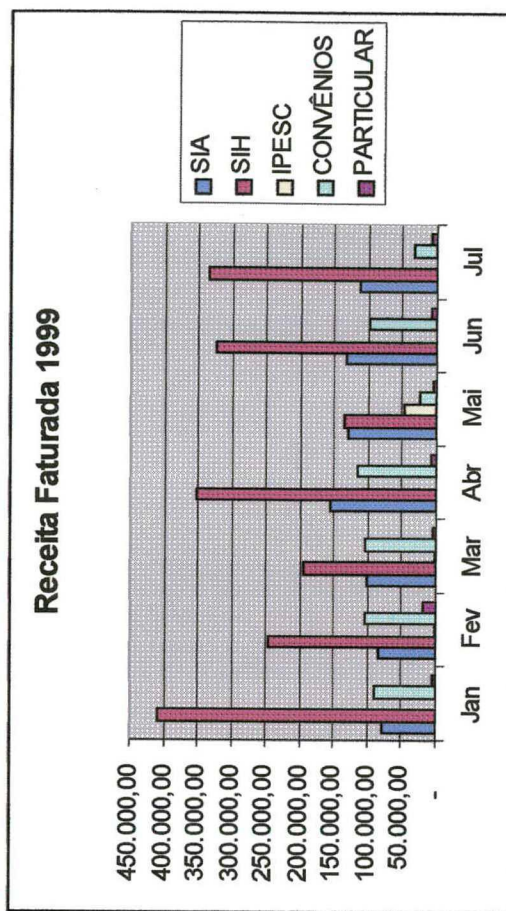
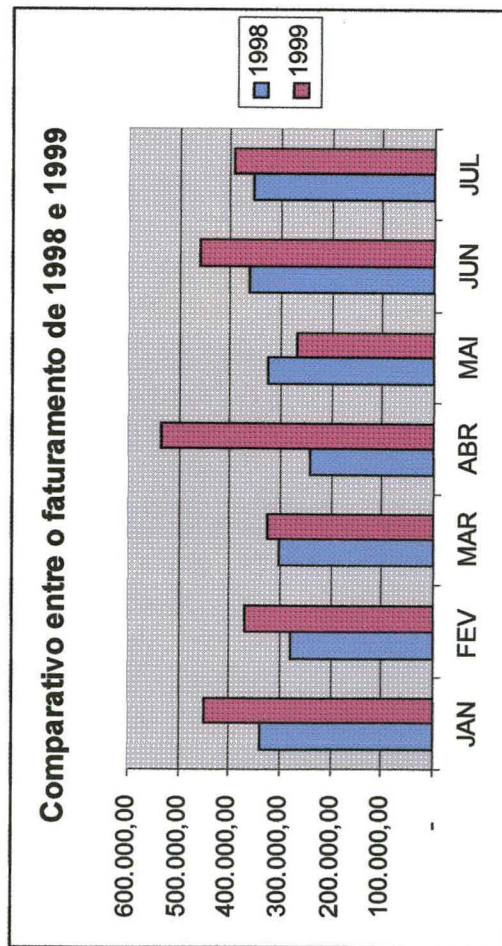


# ANEXO G - DEMONSTRATIVO FINANCEIRO DE JULHO DE 1999

1999	SUS						SUBTOTAL	TOTAL
	SIA*	SIH**	IPESC	CONVÊNIOS	PARTICULAR	PRÓ-LABORE		
Jan	79.855,34	409.062,28	1.345,69	92.393,16	6.538,16	137.860,00	589.194,63	451.334,63
Fev	84.306,50	249.207,38	1.832,44	104.566,61	19.854,52	87.066,00	459.767,45	372.701,45
Mar	102.391,71	197.733,55	1.648,81	104.565,99	4.387,36	83.762,00	410.727,42	326.965,42
Abr	155.699,09	354.113,97		117.279,23	7.194,14	99.325,00	634.286,43	534.961,43
Mai	131.193,86	137.214,77	48.619,36	25.821,33	6.370,54	79.354,00	349.219,86	269.865,86
Jun	134.251,69	323.579,24		99.387,15	8.308,76	103.789,00	565.526,84	461.737,84
Jul	112.629,95	336.046,04		34.667,52	8.405,27	97.290,39	491.748,78	394.458,39
<b>Total</b>	<b>800.328,14</b>	<b>2.006.957,23</b>	<b>53.446,30</b>	<b>577.680,99</b>	<b>61.058,75</b>	<b>688.446,39</b>	<b>3.500.471,41</b>	<b>2.812.025,02</b>
<b>Média</b>	<b>114.332,59</b>	<b>286.708,18</b>	<b>13.361,58</b>	<b>82.525,86</b>	<b>8.722,68</b>	<b>98.349,48</b>	<b>500.067,34</b>	<b>401.707,86</b>

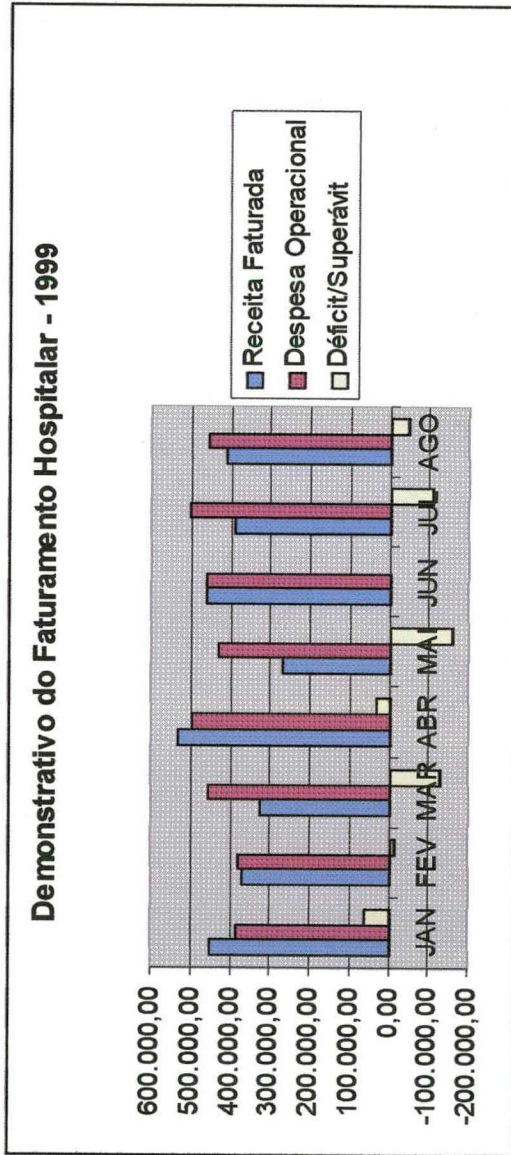
\* SIA - Sistema de Informações Ambulatoriais

\*\* SIH - Sistema de Informações Hospitalares



**ANEXO H – DEMONSTRATIVO DO FATURAMENTO HOSPITALAR ATÉ AGOSTO DE 1999**

Mês	JAN	FEV	MAR	ABR	MAI	JUN	JUL	AGO	TOTAL	MÉDIA MENSAL
Receita Faturada	451.333,00	372.698,00	326.967,00	534.961,00	269.866,00	461.738,00	394.459,00	412.199,00	3.224.221,00	403.027,63
Despesa Operacional	387.759,00	384.334,00	458.491,00	501.202,00	431.871,00	462.390,00	503.322,00	458.583,00	3.587.952,00	448.494,00
Déficit/Superávit	63.574,00	-11.636,00	-131.524,00	33.759,00	-162.005,00	-652,00	-108.863,00	-46.384,00	-363.731,00	-45.466,38
Acumulado	63.574,00	51.938,00	-79.586,00	-45.827,00	-207.832,00	-208.484,00	-317.347,00	-363.731,00		





# **ANEXO I - ANÁLISE DE CUSTO - VOLUME - SUPERÁVIT PARA O HOSPITAL UNIVERSITÁRIO DA UFSC**

Autor: José Geraldo Mattos

## **1. HISTÓRICO**

A análise de Custo - Volume - Superávit foi institucionalizada, a partir da necessidade de se conhecer e acompanhar melhor o desempenho das unidades produtoras de serviços junto ao Hospital Universitário da UFSC, objetivando maior eficiência e eficácia.

A missão de estudar e implantar o projeto foi repassada aos membros da Divisão de Finanças do Hospital. Os técnicos tiveram como objetivo prioritário, implementar um modelo de Análise de Custo - Volume - Lucro que fosse compatível com sistema de apuração de Custos Hospitalares implantado pelo MEC junto ao hospitais universitários.

Após a sua implantação, o referido modelo tem sido submetido, periodicamente, a análise e revisão, sendo aprimorado em diversos aspectos tais como, formas de apresentação, racionalização de formulários e a introdução de novos dados gerenciais. No decorrer destas modificações nunca se perdeu de vista as dificuldades financeiras do setor da saúde e a necessidade de se gerenciar melhor os recursos públicos, dando-lhes um enfoque empresarial, mesmo que isso possa parecer paradoxal, uma vez que não existe a figura do lucro.

Porém, o superávit financeiro e orçamentário sempre foi procurado pelo HU/UFSC e a análise de Custo Volume Lucro tem se mostrado um excelente instrumento para a tomada de decisão gerencial, servindo de premissa básica para o oferecimento de um melhor padrão de saúde à população.

## **2. RELATO DA SITUAÇÃO ANTERIOR**

Antes da implantação do sistema de Análise de Custo - Volume - Superávit tinha-se o conhecimento do valor do custo de produção da unidade. Porém, não se sabia em que nível de

produção apareciam os déficits ou superávits quando comparados com a receita oriunda do Sistema Único de Saúde, único comprador dos serviços do HU/UFSC, uma vez que este hospital é eminentemente público.

Sempre pode-se identificar os centros de custo deficitários ou superavitários, porém, não se tinha conhecimento de como reverter os dados negativos.

### **3. PONTO DE EQUILÍBRIO EM UNIDADES FÍSICAS**

Ponto de equilíbrio é aquele ponto em que a receita total se iguala ao custo total, graficamente este ponto é detectado no cruzamento das linhas de receita total e custo total.

A definição formal para este ponto de equilíbrio é "aquele nível de atividade, expresso em unidades físicas (pacientes-dia, exames, atendimentos, etc.), no qual os custos se igualam às receitas totais" Neste ponto o centro de custo não possui déficit ou superávit uma vez que está gerando recursos suficientes apenas para remunerar os seus fatores de produção, para que o centro de custo não tenha déficit.

Quando o centro de custo está com produção acima do ponto de equilíbrio, está

Pode-se definir também a "Margem de contribuição Total ( MC )" que significa a parcela de receita de vendas que se destina a dar cobertura aos custos fixos e gerar superávits.

### **4. PONTO EM UNIDADES MONETÁRIAS (RECEITA DE EQUILÍBRIO)**

Corresponde a receita de vendas que cobre os custos fixos e variáveis.

Um conceito também importante é da " margem de segurança " que é o quanto o volume de vendas pode diminuir sem que haja prejuízo para a empresa.



## **5. MÉDIA DE PERMANÊNCIA DE EQUILÍBRIO ( MP<sub>meo</sub> )**

Com a aplicação da análise de CVS junto aos centros de custos ligados a atividade fim hospitalar (clínicas de internação, ambulatórios, emergência, etc), sentiu-se a necessidade de trabalhar alguns indicadores gerenciais mais em nível de saúde.

Esta necessidade foi sentida com maior intensidade pela administração central do HU/UFSC, partiu-se então para a busca de alternativas que tivessem um melhor entendimento junto ao corpo clínico, de enfermagem e serviços de diagnóstico e tratamento, os verdadeiros gerentes diretos dos processos de produção de serviços hospitalares.

O primeiro indicador gerencial derivado dos mencionados acima foi a "média de permanência de equilíbrio (M<sub>pmeo</sub>)", que significa o "tempo médio que um paciente deve ficar ocupando um leito hospitalar, onde custos para sua alta se igualam a receita gerada pela venda desta alta".

## **6. GIRO DE ROTATIVIDADE DE EQUILÍBRIO (Gro)**

O desenvolvimento deste segundo indicador gerencial seguiu o mesmo princípio do anterior, qual seja, a aproximação dos gerentes do processo de produção de serviços!

Chega-se ao giro de rotatividade de equilíbrio ( Gro ), que mede quantas vezes um leito deve ser ocupado em determinado período, no qual os custos totais se igualam a receita total de determinada Clínica de Internação.

Este indicador gerencial representa a relação entre o número de pacientes saídos (altas + óbitos) durante determinado período, e o número de leitos postos a disposição dos pacientes, no mesmo período, representa a utilização do leito hospitalar durante o período considerado.

## 7. RELATO DA SITUAÇÃO ATUAL

A presente análise passou a incorporar os relatórios de análise de custos que são mensalmente elaborados, sua utilização tem sido mais ou menos intensa durante estes 10 anos, dependendo dos enfoques dados por cada administrações.

O principal ponto positivo foi mostrar que a média de permanência de todas as clínicas do Hospital Universitário da UFSC, está bem acima da área de equilíbrio, este fato pode ser, também, detectado pela área de faturamento, quando esta passou a comparar as médias de permanência obtidas nas AIH's (autorizações de internação hospitalares) com a permanência preconizada pelo SUS.

As mudanças estão acontecendo a passos lentos, pois já existe uma consciência geral a nível de HU/UFSC que, a média de permanência deva ser reduzida gradativamente, fato este também pressionado pelo aumento da demanda reprimida por leitos, demanda esta estimulada pelo aparecimento do HU/UFSC como hospital de referência regional.

Porém, pode-se detectar que a média de permanência está intrinsecamente ligada a questões conjunturais de ensino e pesquisa e a não remuneração por produtividade dos profissionais envolvidos, dificultando mudanças a médio prazo.

Outra evidência de que a média de permanência tem caído gradativamente é o crescimento da receita própria, diminuindo os déficits dos centros de custos que geram receita própria.

Ressalta-se, que para haver a geração de um superávit financeiro junto às clínicas de internação e as unidades de atendimento ambulatoriais na atual conjuntura está dependendo muito mais de um reajuste linear da receita oriunda do SUS do que uma diminuição dos custos de produção. Isto acontece porque não existe uma Cmg (contribuição marginal) positiva ou seja os custos variáveis médios unitários são maiores que os preços médios unitários de venda.

## 8. OS OBSTÁCULOS ENCONTRADOS

Os obstáculos para institucionalização desta análise podem ser divididos em dois, quais sejam, aqueles ligados a sua implantação e os relacionados ao ajustes dos indicadores gerenciais, ou seja, a forma final do relatório de análise de CVS.

O sistema de apuração de custos implantado pelo MEC nos hospitais da rede federal de ensino, não foi montado sobre uma plataforma que fornecesse dados para uma análise de Custo - Volume - Superávit, que pressupõe a existência de uma base de custos fixos e variáveis, logo esta etapa teve que ser criada.

Cada item de custo deve ser classificado quanto a sua incidência no produto, que ao longo dos anos formou uma boa base de dados, que vem sendo constante aprimorada pelos técnicos de custos.

Ainda neste momento teve que ser desenvolvido pela Divisão de Materiais do Hospital Univeritário um sistema de administração de materiais que fornecesse o custo com material de consumo a preços de aquisição, pois os preços quando alocados na matriz de custos chegavam sempre defasados.

Um segundo software foi desenvolvido para apuração dos custos pelos técnicos do Hospital universitário de Santa Maria, este software informatizou todo o processo de apuração de custos fixos e variáveis, reduzindo o tempo de apuração e eliminando os erros que eram muitos freqüentes quando o processo era manual.

O segundo tipo de dificuldade foi fazer com que as informações geradas pela análise fossem utilizadas corretamente e da maneira mais eficiente pelos gerentes dos processos.

Estas dificuldades começaram a ser eliminadas com a definição dos indicadores gerências, puramente micro econômicos, para uma linguagem mais próxima dos indicadores estatísticos de saúde.

Isto repercutiu muito bem, principalmente, na área de enfermagem que é de fato o verdadeiro gerente de pavilhão e que no fundo gerenciam tanto a produção dos serviços quanto os custos e a receita própria.



# **ANEXO J – IMPLANTAÇÃO DE PLANEJAMENTO ESTRATÉGICO**

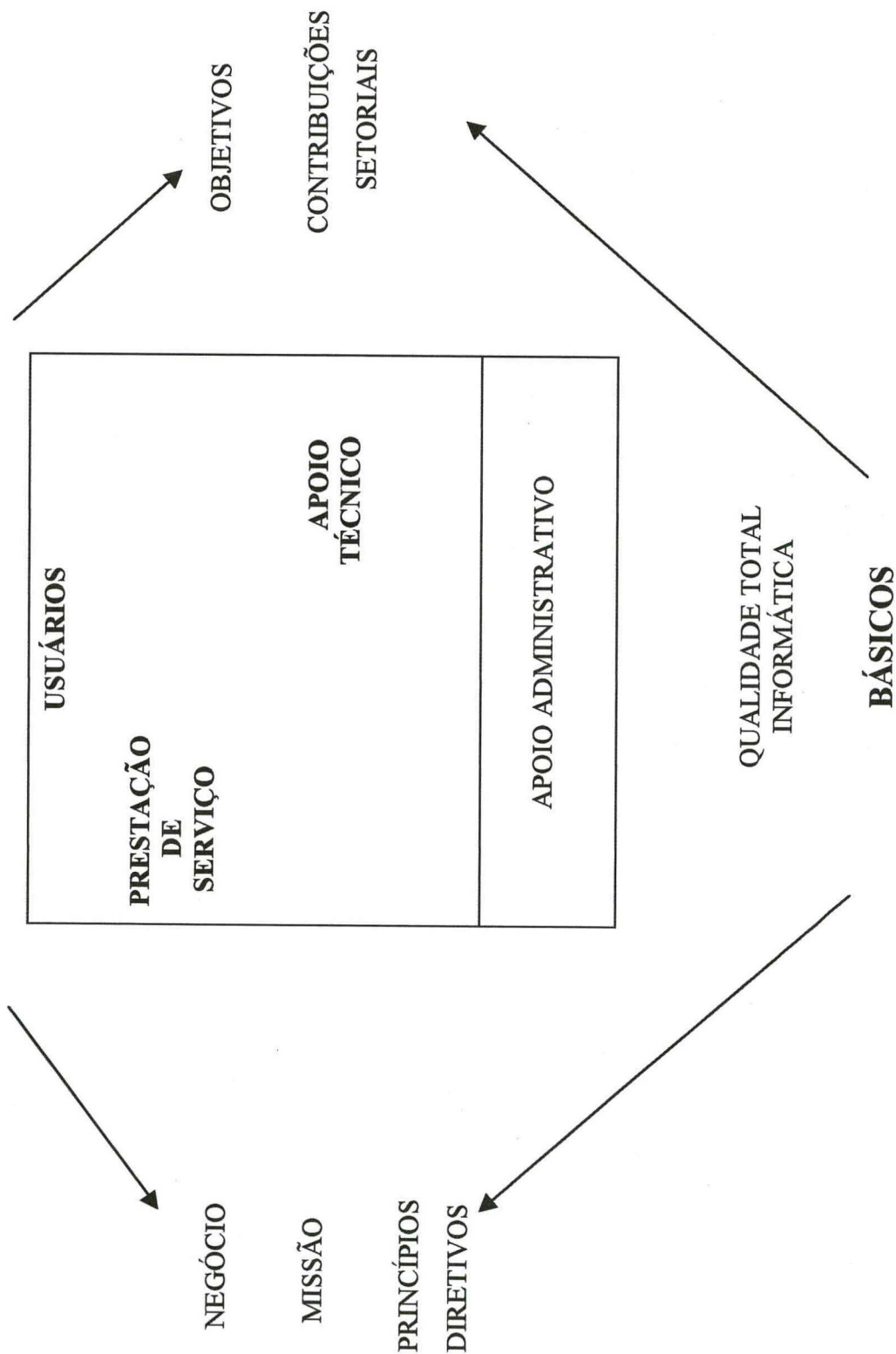
Autor: Professor Alceu Alves da Silva  
Instituto de Administração Hospitalar e Ciências da Saúde

## **1. Planejamento Estratégico**

É o processo através do qual a empresa se mobiliza para atingir o sucesso e construir o seu futuro, por meio de um comportamento proativo, considerando seu ambiente atual e futuro.

# SISTEMA INTEGRADO DE PLANEJAMENTO

O P E R A C I O N A I S



### **1º Passo: ONDE ESTAMOS?**

- Identificar os fatos como são, tanto de ordem externa como interna
- Estabelecer o ambiente no qual atua a organização
- Identificar os pontos fortes e os pontos fracos da instituição
- Preparar um ambiente de propostas para os novos rumos da instituição.

### **2º Passo: PARA ONDE VAMOS?**

- A partir do ambiente atual, fazer estimativas sobre o futuro (prognóstico sem exatidão)
- Definir políticas (princípios diretivos) que deverão orientar a instituição
- Definir objetivos (resultados quantificados) para a instituição
- Avaliar a viabilidade de serem alcançados (desafio)
- Define os novos rumos para a instituição, bem como quantifica os seus resultados.

### **3º Passo: COMO IREMOS?**

- Desenvolver Alternativas de Ação (Estratégias)
- Identificar responsáveis
- Identificar prazos
- Identificar recursos necessários
- Definir Sistema de Avaliação



# CONCEPÇÃO SISTÊMICA – PLANEJAMENTO ESTRATÉGICO VISÃO ESTRATÉGICA

V

A - IDEIAS

L - ASPIRAÇÕES

O - CONCEPÇÕES

R - PERCEPÇÕES

E - CONHECIMENTO

S - TOLERÂNCIA

NO ENFRENTAMENTO

D DE RISCOS

O - FATORES

S CONDICIONANTES

- SATISFAÇÃO DE

D NECESSIDADES SOCIAIS

I

R

I

G

E

N

T

E

S

NEGÓCIO

MISSÃO

PRINCÍPIOS

DIRETIVOS

EXTERNO E INTERNO

AMBIENTE

CENÁRIOS

- ATUAIS

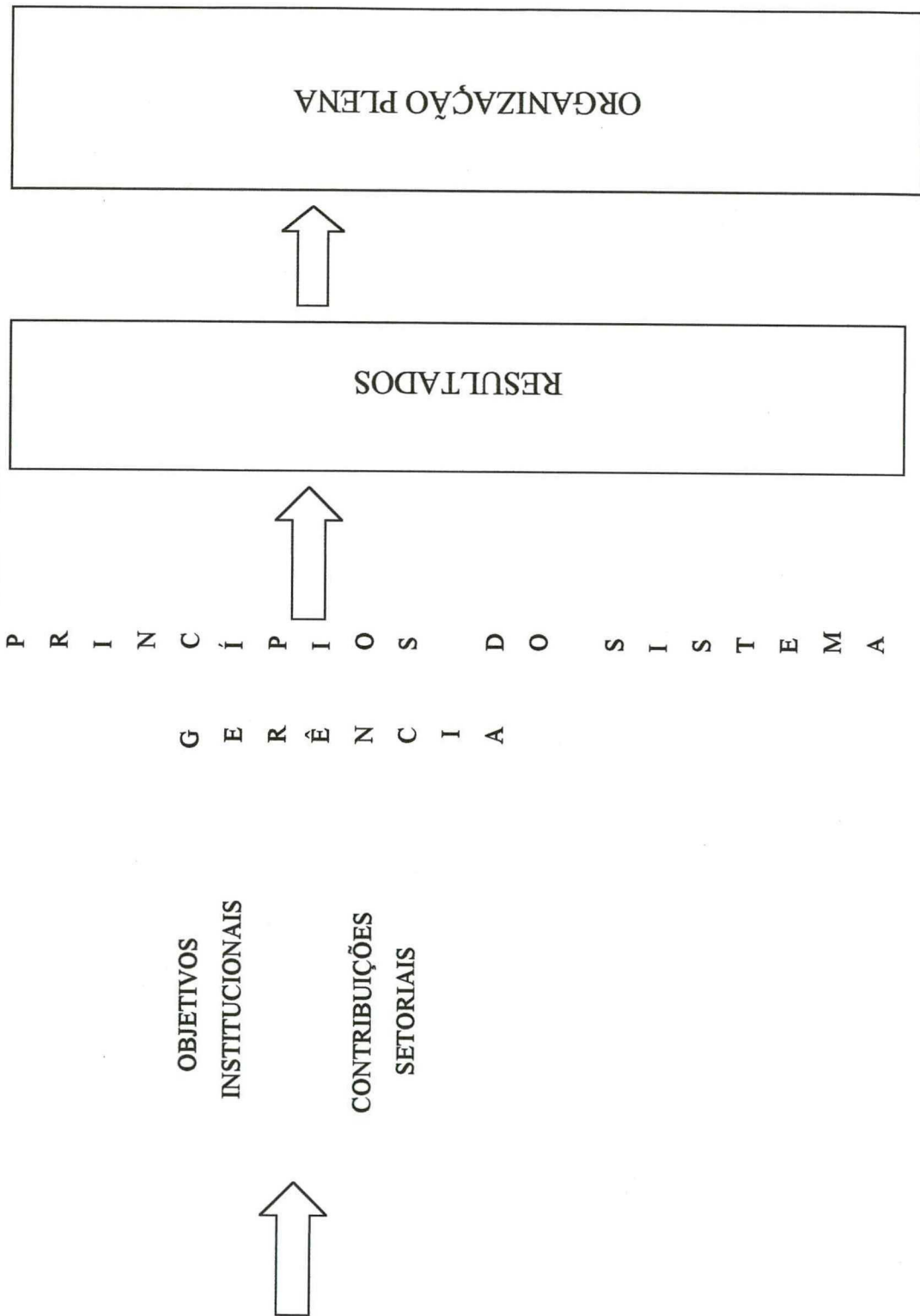
- FUTUROS

ÁREAS

ESTRATÉGICAS



**CONCEPÇÃO SISTÊMICA - PLANEJAMENTO ESTRATÉGICO**  
**VISÃO TÁTICA**



## **O PLANEJAMENTO ESTRATÉGICO COMO UM PROCESSO DE CRIATIVIDADE ESTRUTURADA**

O ciclo do planejamento é a melhor oportunidade que uma empresa tem para fazer com que seus funcionários conversem entre si, troquem impressões e acertem suas desavenças.

É o momento propício para as pessoas saírem de seu isolamento departamental e compartilhem suas visões, seus sonhos, seus problemas, suas idéias sobre a empresa e o futuro.

- Funcionários se manifestam sobre tudo
- Deixá-los falar
- Buscar suas idéias e criatividade

Mas nem todos podem falar ao mesmo tempo, é preciso orientação.

É preciso um processo de orientação para monitorar as colaborações, dentro de um processo cooperativo e organizado (dentro disto pode-se dar rédeas livres para a criatividade).

Propor que os funcionários falem é fantástico. No início qualquer idéia deve ser registrada, nunca se sabe de onde virá uma boa idéia, depois vai se montando o esboço de um plano participativo, organizativo e cooperativo.

Mas há o momento de terminar a tormenta de idéias. Agora é executar, acompanhar e avaliar.