

UNIVERSIDADE FEDERAL DE SANTA CATARINA
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM ENGENHARIA DE PRODUÇÃO

ODYR CESAR VARGAS

**O CUSTEIO BASEADO EM ATIVIDADES APLICADO
EM SERVIÇOS DE UTI HOSPITALAR**

FLORIANÓPOLIS

2002

UNIVERSIDADE FEDERAL DE SANTA CATARINA
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM ENGENHARIA DE PRODUÇÃO

ODYR CESAR VARGAS

**O CUSTEIO BASEADO EM ATIVIDADES APLICADO
EM SERVIÇOS DE UTI HOSPITALAR**

Dissertação apresentada ao Programa de Pós-Graduação em Engenharia de Produção da Universidade Federal de Santa Catarina como requisito parcial para obtenção do título de Mestre em Engenharia de Produção.

FLORIANÓPOLIS

2002

Ficha Catalográfica

VARGAS, Odyr Cesar

O Custeio Baseado em Atividades aplicado em uma
Unidade de Terapia Intensiva.

Florianópolis, UFSC, Programa de Pós-Graduação
em Engenharia de Produção, 2003.

155 p.

Dissertação: Mestrado em Engenharia de Produção (com
ênfase na Gestão da Produção e Custos)

Orientador: Antonio Cezar Bornia

1. Custo ABC 2. UTI 3. Custos hospitalares
Universidade Federal de Santa Catarina

ODYR CESAR VARGAS

**O CUSTEIO BASEADO EM ATIVIDADES APLICADO
EM SERVIÇO DE UTI HOSPITALAR**

Esta Dissertação foi julgada adequada para obtenção do título de Mestre em Engenharia de Produção e aprovada em sua forma final pelo Programa de Pós-Graduação em Engenharia de Produção da Universidade Federal de Santa Catarina.

Florianópolis, 14 de fevereiro de 2003.

Prof. Edson Pacheco Paladini, Dr.
Coordenador do Curso de Pós-Graduação

Banca Examinadora:

Prof. Antonio Cezar Bornia, Dr.
Orientador

Prof. Antônio Diomário de Queiroz, Dr.
Membro

Prof. Emílio Araújo Menezes, Dr.
Membro

A todos os familiares e colegas de trabalho que tanto contribuíram para concretização desta dissertação, transformando-a num instrumento de melhoria das condições gerenciais das instituições hospitalares, a minha homenagem e gratidão.

Se o Senhor não edificar a casa,
em vão trabalham os que a edificam;
Se o Senhor não guardar a cidade,
em vão vigia a sentinela.
Inútil vos será levantar de madrugada,
repousar tarde, comer o pão que
penosamente granjeastes;
aos seus amados ele o dá
enquanto dormem .

Salmo de Salomão, 127.1-2

AGRADECIMENTOS

A Deus, por ter me concedido a bênção de concluir esta dissertação.

Ao Professor Antonio Cezar Bornia, pela sua capacidade, disponibilidade, orientação e incentivo ao desenvolvimento e conclusão deste trabalho.

À Professora Édis Mafra Lapolli, por disponibilizar seu tempo em alguns esclarecimentos às minhas dúvidas.

Ao Programa de Pós-Graduação em Engenharia de Produção da Universidade Federal de Santa Catarina, pela oportunidade de realização deste mestrado.

À Fundação Educacional Presidente Castelo Branco, pelo apoio financeiro.

À AFECC – HSRC pelo espaço cedido para a realização deste trabalho.

Às enfermeiras Sara, Jaqueline e Valquíria pela grande contribuição no departamento de UTI.

Ao meu filho, Daniel Nogueira Vargas, pela sua paciência, dedicação e apoio à digitação deste trabalho.

À minha esposa, Marliza Nogueira Vargas, pela sua dedicação constante em todos os momentos da minha vida.

E a todos aqueles que, de maneira direta ou indireta, contribuíram para a realização deste trabalho, os meus sinceros agradecimentos.

SUMÁRIO

RESUMO	14
ABSTRACT	15
1. INTRODUÇÃO	16
1.1 APRESENTAÇÃO DO TEMA	16
1.2 OBJETIVOS	19
1.2.1 Objetivo geral	19
1.2.2 Objetivos específicos	19
1.3 JUSTIFICATIVA	19
1.4 METODOLOGIA	20
1.5 ESTRUTURA	22
1.6 LIMITAÇÕES DA PESQUISA	23
2. O HOSPITAL, A UTI E A ASSISTÊNCIA À SAÚDE	25
2.1 ORIGENS HISTÓRICAS DO HOSPITAL	25
2.2 ALGUNS FUNDAMENTOS TEÓRICOS DA ADMINISTRAÇÃO NA SAÚDE	28
2.3 CONCEITOS, FUNÇÕES, CLASSIFICAÇÃO DOS HOSPITAIS	29
2.3.1 Conceitos de hospital	29
2.3.2 Funções do hospital	30
2.3.3 Classificação dos hospitais	31
2.4 A UNIDADE DE TERAPIA INTENSIVA (UTI)	32
2.4.1 Considerações Gerais	32
2.4.2 Classificação das UTI's no Brasil	34
2.4.3 As UTI's e os custos	35
2.5 A SAÚDE NO BRASIL	37
2.5.1 A assistência à saúde no Brasil	38
2.6 AS ORGANIZAÇÕES DE SAÚDE EM UM AMBIENTE GLOBALIZADO	41
2.6.1 Tendências atuais para o mercado global da saúde	41
2.6.2 O novo hospital	43
2.7 CONSIDERAÇÕES FINAIS	45
3. SISTEMAS DE CUSTEIO	47
3.1 ORIGENS E EVOLUÇÃO DA CONTABILIDADE DE CUSTOS	47
3.2 OBJETIVOS DOS SISTEMAS DE CUSTOS	50
3.3 PRINCÍPIOS E MÉTODOS DE CUSTEIO	51

3.3.1 Princípios de custeio	52
3.3.2 Métodos de custeio	52
3.4 O MÉTODO DOS CENTROS DE CUSTOS	53
3.5 O ABC	57
3.5.1 Histórico do ABC	57
3.5.2 Fundamentos do ABC	59
3.5.3 Hierarquia das atividades	64
3.5.4 Geradores ou direcionadores de custos	66
3.5.5 As fases do ABC	67
3.5.5.1 Mapeamento das atividades	68
3.5.5.2 Alocação dos custos às atividades	68
3.5.5.3 Redistribuição dos custos das atividades indiretas às diretas	69
3.5.5.4 Cálculo dos custos dos produtos	70
3.6 IMPLANTAÇÃO DO ABC	71
3.7 ANÁLISE DOS MÉTODOS NA ÁREA HOSPITALAR	73
3.7.1 Exemplo 1 (Baumgartner, 1998)	75
3.7.2 Exemplo 2 (Tognon, 1999)	76
3.7.3 Exemplo 3 (Goulart, 2000)	76
3.7.4 Exemplo 4 (Abbas, 2001)	77
3.7.5 Exemplo 5 (Motta, 1997)	78
3.8 CONSIDERAÇÕES FINAIS	78
4. PROCEDIMENTO PROPOSTO PARA IMPLANTAÇÃO DO ABC	80
4.1 FLUXOGRAMA GERAL	80
4.2 FASE 1: PLANEJAMENTO	81
4.2.1 Definição dos objetivos da pesquisa	81
4.2.2. Preparação para implantação	81
4.3 FASE 2: LEVANTAMENTO E DESCRIÇÃO DAS ATIVIDADES	82
4.3.1 Definição dos Métodos de Coleta de dados	82
4.3.2 Identificação das atividades	83
4.3.3 Apresentação das atividades em fluxograma geral	83
4.4 FASE 3: CUSTEIO DO PROCESSO	84
4.4.1 Levantamento dos recursos	85
4.4.2 Identificação dos direcionadores de recursos	85
4.4.3 Rastreamento dos custos às atividades	85

4.5 FASE 4: CUSTEIO DOS OBJETOS	86
4.5.1 Definição dos objetos de custos	86
4.5.2 Definição dos direcionadores de atividades	86
4.5.3 Cálculo do custo unitário das atividades	86
4.5.4 Cálculo do custo dos objetos	86
4.6 CONSIDERAÇÕES FINAIS	87
5. APLICAÇÃO PRÁTICA	88
5.1 APRESENTAÇÃO DO HOSPITAL	88
5.1.1 A AFECC e o Hospital Santa Rita de Cássia	88
5.1.2 A estrutura organizacional	89
5.1.2.1 Os Centros de Apoio Filantrópico	90
5.1.2.2 Os Centros Administrativos	90
5.1.2.3 Os Centros de Apoio Geral	91
5.1.2.4 Os Centros Produtivos	92
5.2 A UTI COMO OBJETO DE ESTUDO	94
5.2.1 Dados Gerais	94
5.2.2 Sistema atual de custos	96
5.3 APLICAÇÃO DO ABC	99
5.3.1 Fase 1: Planejamento	99
5.3.1.1 Definição dos objetivos da pesquisa	99
5.3.1.2 Preparação para implantação	100
5.3.2 Fase 2: Levantamento e descrição das atividades	102
5.3.2.1 Definição dos Métodos de Coleta de Dados	102
5.3.2.2 Identificação das atividades	103
5.3.2.3 Apresentação das atividades em fluxograma geral	106
5.3.3 Fase 3: Custeio do processo	107
5.3.3.1 Levantamento dos recursos	107
5.3.3.2 Identificação dos direcionadores de recursos	107
5.3.3.3 Rastreamento dos custos às atividades	109
5.3.4 Fase 4: Custeio dos objetos	115
5.3.4.1 Definição dos objetos de custos	115
5.3.4.2 Definição dos direcionadores de atividades	117
5.3.4.3 Cálculo dos custos unitários das atividades	117
5.3.4.4 Cálculo do custo dos objetos	120

5.4 RESULTADOS	121
5.5 CONSIDERAÇÕES SOBRE O CASO ESTUDADO	125
6. CONCLUSÃO	126
6.1 CONCLUSÕES	126
6.2 RECOMENDAÇÕES PARA NOVOS TRABALHOS	127
REFERÊNCIAS	129
APÊNDICES	135
APÊNDICE A – Levantamento Geral das sub-atividades, medidas de frequência, Tempo e custo ligadas à função de Técnico de Enfermagem na UTI	136
APÊNDICE B – Levantamento Geral das sub-atividades, medidas de frequência, tempo e custo ligadas à função de Enfermeiro na UTI	137
APÊNDICE C - Levantamento Geral das sub-atividades, medidas de frequência, tempo e custo ligadas à função de Médico na UTI	137
APÊNDICE D - Levantamento Geral das sub-atividades, medidas de frequência, tempo e custo ligadas à função de Auxiliar de Farmácia na UTI	138
APÊNDICE E - Levantamento Geral das sub-atividades, medidas de frequência, tempo e custo ligadas à função de Auxiliar de Limpeza na UTI	138
APÊNDICE F - Levantamento Geral das sub-atividades, medidas de frequência, tempo e custo ligadas à função de Auxiliar Administrativo na UTI	139
APÊNDICE G - Levantamento Geral das sub-atividades, medidas de frequência, tempo e custo ligadas à função de Assistente Administrativo e Gerente da UTI	139
APÊNDICE H - Cálculo do procedimento Colectomia	140
APÊNDICE I - Cálculo do procedimento Endarterectomia	143
APÊNDICE J - Cálculo do procedimento Revascularização do Miocárdio	146
APÊNDICE L - Vista fotográfica de um atendimento a paciente na UTI	149
APÊNDICE M- Vista fotográfica de um box de UTI	149
GLOSSÁRIO	150

LISTA DE FIGURAS

Figura 1 – Fluxo de Custo no Sistema Tradicional	54
Figura 2 – Distribuição dos custos aos produtos	55
Figura 3 – Relação hierárquica entre os elementos do ABC	65
Figura 4 – Fluxo de Custos no Sistema ABC	70
Figura 5 – Metodologia para implantação do ABC em UTI's hospitalares	80
Figura 6 – Ilustração simplificada de fluxograma	83
Figura 7 – Organograma da Gerência das Unidades de Internação do HSRC	96
Figura 8 – Bases de distribuição dos custos dos Centros de Apoio Geral	99
Figura 9 – Relação das atividades e descrição das tarefas na UTI do HSRC	103
Figura 10 – Fluxograma geral das atividades na UTI	106
Figura 11 – Direcionadores de recursos	108
Figura 12 – Cálculo dos custos das atividades e sub-atividades da UTI	117

LISTA DE TABELAS

Tabela 1 – Capacidade instalada em leitos e média mensal de pacientes-dia de Janeiro a julho de 2001 nas Unidades de Internação	93
Tabela 2 – Apresentação simplificada dos custos mensais na UTI pelo Sistema Tradicional	98
Tabela 3 – Recursos utilizados na UTI	107
Tabela 4 – Levantamento detalhado das sub-atividades de Médicos	110
Tabela 5 – Síntese dos tempos empregados em cada atividade por função na UTI	111
Tabela 6 – Custos da Atividade 1 – Receber/passar plantão	112
Tabela 7 – Custos da Atividade 2 – Preparar box	112
Tabela 8 – Custos da Atividade 3 – Admitir paciente no box	112
Tabela 9 – Custos da Atividade 4 – Prestar assistência médica ao paciente	112
Tabela 10 – Custos da Atividade 5 – Dispensar, controlar e custodiar mat/med.	113
Tabela 11 – Custos da Atividade 6 – Administrar medicamentos prescritos	113
Tabela 12 – Custos da Atividade 7 – Prestar cuidados de enfermagem	113
Tabela 13 – Custos da Atividade 8 – Realizar cuidados de higiene/assepsia	113
Tabela 14 – Custos da Atividade 9 - Realizar limpeza de rotina	113
Tabela 15 – Custos da Atividade 10 – Realizar procedimentos complementares de Enfermagem	114
Tabela 16 – Custos da Atividade 11 – Preencher folhas de evolução geral do paciente	114
Tabela 17 – Custos da Atividade 12 – Monitorar estado geral do paciente	114
Tabela 18 – Custos da Atividade 13 - Supervisionar rotina diária médica/enfermagem	114
Tabela 19 – Custos da Atividade 14 - Liberar leito da UTI por alta/óbito/transferência	114
Tabela 20 – Custos da Atividade 15 - Realizar tarefas administrativas	115
Tabela 21 – Rastreamento dos custos às atividades	116
Tabela 22 – Custo total das atividades e dos objetos de custos	121
Tabela 23 – Comparativo entre as diárias calculadas pelo ABC e pelo Método dos Centros de Custos	122
Tabela 24 – Participação dos salários/encargos e tempo por cargo no custeio dos Objetos e pacientes-dia na UTI	123

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

- ABC** – Activity Based Costing (Custeio Baseado em Atividade)
- AFECC** – Associação Feminina de Educação e Combate ao Câncer
- AIDS** – Síndrome da Imunodeficiência Adquirida
- AIS** – Ações Integradas de Saúde
- AMB** – Associação Médica Brasileira
- ANVS** – Agência Nacional de Vigilância Sanitária
- AVM** – Assistência Ventilatória Mecânica
- CCIH** – Comissão de Controle de Infecção Hospitalar
- CME** – Central de Material Esterilizado
- CPD** – Centro de Processamento de Dados
- CST** – Companhia Siderúrgica do Tubarão
- DATASUS** – Departamento de Informática do Serviço Único de Saúde
- GM** – Gabinete do Ministro
- HSRC** – Hospital Santa Rita de Cássia
- IBGE** – Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística
- MOD** – Mão-de-obra Direta
- OMS** – Organização Mundial de Saúde
- OPAS** – Organização Pan-americana de Saúde
- PIB** – Produto Interno Bruto
- RKW** – Reichskuratorium für Wirtschaftlichkeit
- SUS** – Sistema Único de Saúde
- UEP** – Unidades de Esforço Padrão
- UFSC** – Universidade Federal de Santa Catarina
- UNCTAD** – United Nations Conference on Trade and Development
- UTI** – Unidade de Terapia Intensiva

RESUMO

VARGAS, Odyr Cesar. **O custeio baseado em atividades aplicado em uma unidade de terapia intensiva**. Florianópolis: 2002, 155 p. Dissertação (Mestrado em Engenharia de Produção) – Centro Tecnológico, UFSC, 2002.

Esta pesquisa trata da aplicação do Custeio Baseado em Atividades em uma unidade de internação hospitalar. O fundamento metodológico para a realização do trabalho foi a pesquisa-ação, por possibilitar aos atores da pesquisa um maior envolvimento, participação e cooperação na solução de um problema. A aferição dos custos foi fundamentada no ABC, adaptando as fases sugeridas pelos autores pesquisados à metodologia proposta no trabalho. A aplicação da proposta do trabalho foi dirigida a três procedimentos específicos de internação na UTI: colecistectomia, revascularização do miocárdio e endarterectomia. A análise dos resultados permitiu concluir que em razão das diferentes quantidades de recursos dirigidos às atividades, os custos do paciente-dia da UTI podem ter valores diferentes entre si, bem como em relação aos obtidos com o Custeio Tradicional. A pesquisa-ação permitiu também demonstrar que, através da utilização do ABC, foi possível conhecer o impacto exercido por cada uma das atividades no custo específico de um caso patológico de internação em uma UTI hospitalar.

Palavras chave: ABC, UTI, custos hospitalares.

ABSTRACT

VARGAS, Odyr Cesar. **O custeio baseado em atividades aplicado em uma unidade de terapia intensiva.** Florianópolis: 2002, 155 p. Dissertação (Mestrado em Engenharia de Produção) – Centro Tecnológico, UFSC, 2002.

This research treats of Activity Based Costing application in a hospital internment unity. The methodological basis to perform the work was the research-action, which enables a close association, participation and cooperation among the actors of the search in the solution of a problem. Costs' evaluation were based in ABC, adapting the stages suggested by the authors searched to the methodology offered by the work. Its application was concerning three specific internment procedures in an Intensive Care Unity (ICI): Cholecystectomy, Myocardio Revascularization and Endardectomy. The analysis of the results showed that because of the different amount of resources driven to the activities, the ICI patient-day's costs may have different values between them, as well as when compared to those achieved through Traditional Cost procedure. Furthermore the research-action made possible to demonstrate through the use of ABC it was possible to know its influence over each one of the activities of the specific cost in a pathological case internment at a hospital's ICI.

Key-words: ABC, ICI, hospitalar costs.

1 INTRODUÇÃO

1.1 APRESENTAÇÃO DO TEMA

O cenário econômico global tem estabelecido profundas mudanças no cotidiano dos negócios, conforme Brimson (1996, p.42) acarretando, de acordo com Ching (1995, p.13), revoluções simultâneas nos campos econômico, tecnológico e administrativo, com reflexos diretos sobre a estrutura produtiva e de gestão das organizações e empresas, submetidas a um processo de acirrada concorrência.

Por outro lado, o sistema de saúde brasileiro, de acordo com Pereira (2000, p.88), encontra-se no mais alto nível de degradação e abandono. Os reflexos disso podem ser visualizados e sentidos em muitas organizações hospitalares, onde ocorre o descaso generalizado com o atendimento. Ao longo dos anos, os hospitais vêm sendo sucateados devido às frequentes crises econômicas do estado brasileiro, bem como pelo desleixo dos gestores públicos em relação à administração da saúde no país, além da má qualidade da gestão das instituições de saúde.

Mesmo em pleno século XXI, pode-se constatar através de visita à maioria dos hospitais no Brasil, que ainda são utilizados mecanismos de cobrança de serviços com base em tabelas tais como a da AMB (Associação Médica Brasileira), tabelas de associações dos hospitais de cada estado, considerando os interesses relacionados a oferta de serviços. Pelo lado da demanda de serviços, verifica-se que empresas de médio e grande porte, seguradores, cooperativas, dentre outras, elaboram tabelas para estabelecer preços aos serviços adquiridos.

Cogan (1995, p.84) afirma:

No Brasil, inclusive, pode-se facilmente perceber que significativa parcela dos hospitais se quer possuem uma forma de apurar seus custos e, para faturar seus serviços, utilizam-se das tabelas de preços fornecidas pelas associações de classe, para os diversos serviços hospitalares.

De acordo com a definição da Organização Mundial de Saúde, “saúde é um estado de completo bem-estar físico, mental e social, não sendo apenas a ausência de perturbações, doenças ou enfermidades”. Devido à abrangência desta definição, gradativamente, tem se tornado mais difícil aos hospitais adaptarem-se a essa realidade. Segundo Beulke e Bertó (2000, p.14), “o cenário que se vislumbra no momento é de crescentes pressões entre planos de saúde e instituições em torno do assunto preço”.

O custeio dos serviços de assistência à saúde continua sendo um grande desafio no Brasil. Conforme Ching (2001, p.188), as mudanças de mercado têm influenciado claramente o setor hospitalar, evidenciando que este deve lançar mão de instrumentos modernos de gestão que permitam, simultaneamente, uma visão macroscópica e microscópica da organização, adaptáveis ao processo decisório.

O setor de saúde brasileiro, que atualmente ainda utiliza o sistema “*fee for service*” de remuneração de seus serviços, ou seja, remuneração por procedimento, repassa todos os custos de atendimento ao comprador conveniado ou particular. Entretanto, conforme Panorama Setorial (1998, p.3), a recente aprovação da Lei 9656 de 3 de junho de 1998, que regulamenta o segmento de Medicina Supletiva (planos e seguros de saúde), limita a autonomia dessas operadoras em relação aos seus reajustes, alterando também as carências, coberturas e períodos de internação, colocando em xeque o referido sistema de remuneração hospitalar.

Diante dessa realidade, a busca de um tipo de administração mais profissionalizada e consciente das necessidades de mudança, tem sido um dos grandes desafios do setor de saúde. Tardamente, os hospitais brasileiros têm percebido que não podem continuar mantendo em uso um tipo de gestão ineficiente e de poucos riscos.

Atualmente, os hospitais brasileiros perceberam que não poderiam continuar mantendo um tipo de gestão em que o risco não estivesse presente, mas teriam que se inserir definitivamente em novos paradigmas que lhes garantissem a produtividade, qualidade e, acima de tudo, a sobrevivência no mercado.

Diante de um ambiente altamente competitivo, ao qual estão sujeitas as empresas nos dias atuais, os tradicionais sistemas de custeio, especializados e departamentalizados podem, conforme Cogan (1995, p.xiv e 84), subcustear ou supercustear alguns produtos, trazendo talvez prejuízos ou lucros excessivos para alguns produtos. Os referidos sistemas não têm sido capazes de dar o suporte necessário às decisões das empresas e, particularmente, dos hospitais.

Brimson (1996, p.17-20) cita várias mudanças que o mundo atual dos negócios tem trazido às empresas, tais como, o aumento do uso de tecnologia, a forte preocupação com a excelência e o baixo custo dos bens e serviços produzidos, tornando necessária a adoção de novos tipos de gerenciamento, inclusive o gerenciamento dos custos.

Assim, o Sistema de Custeio por Atividades (ABC) pode ter um papel importante na melhoria da performance das receitas e dos custos, possibilitando decisões mais confiáveis que tragam reflexos sobre a qualidade, produtividade e excelência nos serviços ofertados.

A aplicação do Custeio por Atividades (ABC) não se restringe às indústrias, mas o seu uso pode se estender à área de serviços e, particularmente, aos hospitais, conforme Cogan (1995, p.83-84): “Assim como ocorre com todos os segmentos de negócios, quer se trate de produção de bens ou de serviços, também a área hospitalar pode se utilizar dos conceitos do Custeio baseado em atividades.”

Neste sentido, cabe aos hospitais proceder às mudanças exigidas pelos ambientes organizacionais internos e externos, de modo a se adaptar às necessidades de uma gestão competitiva global, pautando-se em sistemas eficientes e eficazes de gestão dos processos e serviços.

De acordo com Cogan (1995, p.xiv), com os esforços nos anos recentes dos professores Kaplan e Cooper de Harvard, surgiu uma nova sistemática de custos baseada em atividades que consomem recursos – o ABC. Ao contrário do Sistema Tradicional que normalmente rateia as despesas indiretas com base na proporção de horas de mão-de-obra direta, o ABC utiliza os chamados direcionadores de custos que possibilitam a distribuição mais adequada das referidas despesas nos centros de atividades que consomem recursos.

Vecina Neto (2000, p.1698) afirma que o hospital brasileiro “é sem dúvida a organização que mais desconhece seus custos”. Diante de um quadro gerencial tão carente, os hospitais passaram a encarar a necessidade de adotar novas práticas de gerenciamento para sobreviver em tal tipo de conjuntura. Sendo assim, o conhecimento mais acurado dos custos tornou-se um imperativo para a realização de uma boa gestão hospitalar. A possibilidade de implantação do ABC em hospitais é o tema deste trabalho, sendo o problema de pesquisa definido como, “ a utilização do ABC traria benefícios para o conhecimento dos custos em UTI’s hospitalares ? ”

1.2 OBJETIVOS

1.2.1 Objetivo geral

O objetivo geral do trabalho é propor metodologia para implantação do ABC em serviços de UTI hospitalar.

1.2.2 Objetivos específicos

Tem-se como objetivos específicos:

- estabelecer uma comparação entre o custeio tradicional e o ABC no gerenciamento hospitalar;
- determinar metodologia para implantação do ABC em UTI’s;
- aplicar o custeio baseado em atividades em um caso prático;
- comparar as informações geradas pelo ABC com as obtidas pelo sistema tradicional.

1.3 JUSTIFICATIVA

Atualmente, os sistemas de custeio tradicionais, conforme Tognon (1999, p.26) “passaram a não atender às necessidades das empresas”. Em relação a isso, muitos hospitais têm utilizado o sistema tradicional para medir o seu desempenho.

A contabilidade tradicional, segundo Bornia (1995, p.4), “apresenta deficiências quando inserida em ambientes modernos de produção, não se constituindo num bom instrumento de mensuração

de desempenho em condições e locais mais exigentes quanto aos processos de melhoria”. Nesse sentido, o hospital como empresa complexa e exigente que é, parece corresponder parcialmente ao ambiente mencionado, mesmo pertencendo ao setor de serviços.

Segundo Kaplan e Cooper (1998, p.249), a maioria das empresas de serviços funcionou por várias décadas sem sistemas de custos, gerenciando suas operações por meio de controles orçamentários.

De acordo com Almeida (2000, p.1700), há um paradoxo bastante comum na atividade hospitalar. Por um lado, a presença de alta tecnologia em equipamentos como Ressonância Magnética, Tomógrafos e outros aparelhos sofisticados. Estranhamente, esta mesma estrutura organizacional encontra-se carente de modernização em sua gestão para suportar os altos investimentos que realiza.

Tendo em vista a carência de bibliografia sobre o tema, o conhecimento adquirido e sedimentado através deste estudo auxiliará no preenchimento dessa lacuna. A relevância da pesquisa está relacionada à sua aplicabilidade em instituições hospitalares, bem como à contribuição que pode oferecer ao HSRC no aperfeiçoamento de seu sistema de custos, tendo como base o trabalho realizado no seu Setor de UTI. Também não se pode deixar de mencionar a importância da pesquisa como fonte para o desenvolvimento de novos trabalhos científicos na área hospitalar.

1.4 METODOLOGIA

Para se selecionar o método de pesquisa a ser empregado em um trabalho científico, é necessário adequá-lo ao problema a ser estudado, às hipóteses levantadas, bem como, às pessoas envolvidas em todo o processo de pesquisa.

A pesquisa realizada parte inicialmente do conhecimento teórico existente sobre o ABC na bibliografia utilizada, verificando suas aplicações em alguns tipos de empresas e finalmente, realizando as devidas adaptações à realidade hospitalar e especificamente, à Unidade de Tratamento Intensivo.

O conhecimento preliminar de alguns conceitos e orientações metodológicas torna-se também essencial na elaboração de qualquer trabalho científico. Lakatos e Marconi (1991, p.83) afirmam que: “não há ciência sem o emprego de métodos científicos”.

As dificuldades na colocação dos problemas, na busca do saber formal e informal dos especialistas e usuários, bem como, nas constantes mudanças nos cronogramas de trabalho e no plano de ação, além das freqüentes interrupções dos envolvidos no suporte ao fornecimento dos dados, são situações presentes no cotidiano de uma Unidade de Tratamento Intensivo (UTI), justificando assim, a utilização da “Pesquisa-ação”.

Gil (1994, p.43) define pesquisa “como o processo formal e sistemático de desenvolvimento do método científico”, cujo objetivo fundamental é descobrir respostas para problemas mediante o emprego de procedimentos específicos, possibilitando a obtenção de resultados socialmente mais relevantes. Alguns modelos de pesquisa como “pesquisa participante” e “pesquisa-ação” vêm sendo propostos.

Dada a natureza dos propósitos deste trabalho, a pesquisa participante ou pesquisa-ação é aqui utilizada como ferramenta metodológica, pois, segundo Thiollent (2000, p.22):

É um tipo de pesquisa social com base empírica que é concebida e realizada com estreita associação com uma ação ou com a resolução de um problema coletivo e no qual os pesquisadores e os participantes representativos da situação ou do problema estão envolvidos de modo cooperativo ou participativo.

Definido o método de pesquisa, cuidados especiais deverão ser mantidos em relação à organização das idéias, à solução dos problemas surgidos, à compilação dos dados e opiniões coletadas, ao acompanhamento e à avaliação dos processos envolvidos.

Os dados relativos à pesquisa-ação são obtidos através de observação simples e entrevistas à chefia da unidade, aos médicos, aos técnicos de enfermagem, e ao pessoal administrativo do setor, bem como a alguns agentes externos ao trabalho, cuja contribuição é considerada importante.

Em relação à observação simples, Gil (1994, p.105) revela que “neste procedimento, o pesquisador é muito mais um espectador que um ator”. Mesmo a observação simples podendo ser caracterizada como espontânea, informal, não planejada, encontra-se num plano científico, tendo em vista, que seu raio de ação vai além da simples constatação dos fatos.

Visando oferecer maior liberdade de ação aos entrevistados, também é utilizada na obtenção dos dados a técnica de pesquisa despadronizada ou não estruturada. Esta técnica é recomendada por Lakatos e Marconi (1991, p.197) para situações em que o entrevistador necessite desenvolver assuntos na direção em que considerar mais adequada, podendo assim, explorar amplamente o tema abordado, sem entretanto, ser formal em sua conversação com o entrevistado.

As atividades identificadas são descritas no capítulo 5, após serem observadas e cronometradas. Também são analisados documentos, tais como: prontuários médicos, rotinas escritas, dados de pessoal, balancetes contábeis, planilhas de custo, estatísticas de pacientes, dentre outros. A compilação dos dados obtidos e utilizados no estudo, refere-se ao período de 01^o a 31 de julho de 2001, encontrando-se no referido capítulo e em apêndices.

1.5 ESTRUTURA

O trabalho encontra-se organizado em 06 capítulos, que se apresentam conforme os comentários abordados. O capítulo 1 consiste numa explanação geral sobre o estudo tratado, na identificação do problema e justificativa da escolha do tema, bem como na apresentação dos objetivos e estruturação utilizada no desenvolvimento do conteúdo.

O capítulo 2 oferece um panorama histórico sobre o desenvolvimento organizacional das instituições hospitalares, desde as origens até os dias atuais, apresentando também, considerações sobre a saúde no Brasil e no mundo.

O capítulo 3 discorre sobre os fundamentos do Método de Custeio Baseado em Atividades (ABC), aborda algumas razões que levaram ao seu surgimento e analisa os benefícios de sua

implantação através de exemplos práticos do seu uso em hospitais. Também apresenta as vantagens do ABC em relação aos sistemas de custeio tradicionais, identificando as principais diferenças conceituais e terminológicas entre ambos, bem como a manifestação de tais características de custeio no setor de serviços e particularmente no setor hospitalar.

O capítulo 4 analisa as etapas de implantação do Custeio Baseado em Atividades (ABC), adaptando-as para serviços de UTI hospitalar, apresentando algumas considerações sobre o método abordado.

O capítulo 5 aborda a implementação prática da Metodologia de Custeio ABC numa unidade hospitalar, caracterizando cada etapa do processo de aplicação do referido método nesse tipo de serviço.

O capítulo 6 apresenta as conclusões da pesquisa realizada, recomendando sugestões que poderão ser objetos de novos temas de relevância para futuros estudos na área hospitalar.

1.6 LIMITAÇÕES DA PESQUISA

Tendo em vista a abrangência do assunto, a complexidade existente numa estrutura organizacional hospitalar, além das dificuldades de análise das formas de gestão, cultura e atividades ali presentes, torna-se necessário estabelecer uma delimitação para o tema ora pesquisado.

Diante disso, a aplicação prática aqui desenvolvida tem como fundamento uma pesquisa-ação e limita-se a realizar o cálculo dos custos das atividades que envolvem o atendimento dos pacientes internados na Unidade de Terapia Intensiva de um hospital.

Em relação à pesquisa, consideram-se também as seguintes limitações:

- Não é propósito do trabalho demonstrar a utilização do ABC como ferramenta de avaliação de desempenho das atividades no serviço de saúde;

- O trabalho não utiliza o ABC como instrumento de melhoria de processos, dimensionamento e monitoramento dos custos hospitalares;
- A falta de abordagem sobre a contribuição do ABC na formação dos preços dos serviços.
- A abordagem prática não considerou os custos externos à UTI, tendo como foco os custos internos do referido setor.

A pesquisa bibliográfica sobre métodos de custos restringiu-se ao Método dos Centros de Custos e ao Custeio Baseado em Atividades.

2 O HOSPITAL, A UTI E A ASSISTÊNCIA À SAÚDE

O capítulo 2 apresenta um relato sobre as origens e evolução do hospital, bem como, alguns fundamentos teóricos da administração da saúde, conceitos, funções e classificação dos hospitais. Tece considerações gerais sobre a UTI, sua classificação no Brasil e sua relação com os custos. Relata alguns aspectos da saúde e sua assistência no país, comentando também sobre as organizações de saúde em um ambiente globalizado, tendências do mercado e características do novo hospital. Por fim, alerta sobre a necessidade de qualidade, eficiência e baixos custos nos serviços de saúde, como condições necessárias para a satisfação dos clientes e sobrevivência das organizações de saúde.

2.1 ORIGENS HISTÓRICAS DO HOSPITAL

De acordo com Bezerra Filho e Carlos da Silva (1999, p.18), há indícios de registros médicos em cavernas paleolíticas desde 25 mil anos a.C. Mesmo não existindo naquele período qualquer tipo de hospital com o perfil que hoje se conhece, não se pode negar que os cuidados médicos estavam presentes na vida dessas sociedades remotas.

Relatos bíblicos confirmam que a figura do médico praticamente inexistia no Velho Testamento, cabendo a realização das curas aos profetas, conforme 2.Reis 5, quando Eliseu promove a cura do general sírio Naaman. Naquele período, conforme Scliar (1999, p.2), uma doença recebe bastante atenção: a lepra, cujo diagnóstico é confiado ao sacerdote.

Segundo McNeil (1976, p.145), o estabelecimento de leprosários na Europa, já no quarto século da Era Cristã é provavelmente, o resultado da cristianização do Império Romano, quando a Igreja seguindo os preceitos do livro bíblico de Levítico, assumia o encargo de combater a lepra. Cuidar dos leprosos era parte das atribuições de várias ordens religiosas cristãs.

Foucault (1961, p.13-16) assinala que houve uma multiplicação dos leprosários sobre a Europa, desde a Alta Idade Média até o fim das Cruzadas, atingindo aproximadamente 19.000 unidades.

Rodrigues (1997, p.6) assinala que, em 390 da Era Cristã, construía-se em Roma o primeiro hospital geral, descrito por São Jerônimo como “nosocômio”.

Conforme Borba (1991, p.35-36), à medida que a medicina evoluía, o hospital assumia várias características. As valetudinárias, por exemplo, eram modestas enfermarias para o atendimento de gladiadores e guerreiros romanos, às quais, se supõe tenham dado origem aos hospitais militares. Para o pronto atendimento dos gregos, continua Borba (1991, p.36) havia o *tabernae medicar*, que era uma espécie de ambulatório para atendimentos sem internação.

Segundo Borba (1991, p.36-37), surgiram na Inglaterra no século XI, respectivamente dois hospitais: o Hospital Geral São João e o Hospital São Bartolomeu, sendo este especializado em lepra. Conforme Bezerra Filho e Carlos da Silva (1999, p.18), o último nosocômio já no século XVI mantinha os registros de seus pacientes, demonstrando as primeiras preocupações dos hospitais em relação ao controle. Em 1524, surgiu no México o primeiro hospital das Américas, o Hospital Jesus de Nazareno, fundado pelo grande Fernando Cortez. Também em Santos, foi erigido no Brasil no ano de 1543 o primeiro hospital da América do Sul, a Santa Casa de Misericórdia de Santos, por obra de Braz Cubas.

Vários outros hospitais foram surgindo em algumas partes do mundo. Entretanto, de acordo com Cavalcante *et al* (2000, p.749) até o século XVIII o hospital era essencialmente destinado aos pobres, que ali permaneciam não como pacientes com objetivo de cura, mas como alguém que precisava de assistência moral, espiritual e dos últimos cuidados antes da morte.

Pitta (1994, p.39) assinala que um longo e complexo caminho foi percorrido pelo hospital desde o período em que este sequestrava pobres, moribundos, doentes e vadios do meio social, confinando-os até a morte, à nobre função de salvar vidas, fato este que só ocorre no século XVIII.

Cavalcante *et al* (2000, p.749) ressalta que o hospital com a função terapêutica surgiu em 1796, quando Tenon por solicitação da Academia de Ciências Francesa passou a se envolver com um programa de reconstrução do Hospital Hotel de Deus de Paris, que sofrera segundo Borba (1991,

p.39) um grande incêndio, voltando a desenvolver suas atividades normais em 1854, contando com 1200 leitos.

Também assinala Pitta (1994, p.40) que Tenon, como médico foi designado por Howard para percorrer no final do século XVIII vários hospitais da Europa para observá-los com intenções terapêuticas e organizacionais, contribuindo assim, para fundamentar e classificar as primeiras normas de Administração Hospitalar, conforme Borba (1991, p.39).

De acordo com Cavalcante *et al* (2000, p.749), nos últimos 200 anos os hospitais passaram a ter atividade curativa. A necessidade de aperfeiçoamento conduziu-os à busca de causas que desencadeavam as doenças, bem como, à utilização de tecnologia para diagnóstico e tratamento, tornando-os centros de referência no tratamento de doenças para a sociedade.

Segundo Rodrigues (1997, p.11), com a Revolução Industrial, grandes transformações ocorreram nos campos político, econômico, social e médico, apontando para um período de expansão nas mais diversas atividades, reservando também boas perspectivas para a medicina hospitalar a partir do século XIX, tendo em vista as inadequadas condições sanitárias e de higiene dominantes na época.

Conforme Pitta (1994, p.40), na segunda metade do século XIX, as pressões exercidas pela força da industrialização se fizeram sentir também na área de trabalho com a doença, perdendo suas características artesanais de “ofício”, absorvendo as novas tecnologias surgidas a partir do século XVIII.

Gradativamente, o caráter estritamente caritativo das práticas hospitalares, conforme Pitta (1994, p.40), é submetido a outras regras no modo de produção capitalista, mantendo até os dias atuais características ambíguas de uma mítica religiosa/caritativa e das regras de mercado.

2.2 ALGUNS FUNDAMENTOS TEÓRICOS DA ADMINISTRAÇÃO NA SAÚDE

De acordo com Garcia, *apud* Pitta (1994, p.46-47), os serviços de saúde podem ser conceituados segundo duas modalidades de produção: artesanal e burocrática. Em relação à primeira, existe a possibilidade de controle do processo global de trabalho. Quanto à última, o trabalho é considerado de forma fragmentada, decorrendo daí a necessidade de uma organização total do trabalho.

Em relação ao trabalho, Adam Smith no século XVIII, *apud* Araújo (1994, p.29) afirma que: “a causa da riqueza das nações é o trabalho humano”. A geração de um produto anual maior ou menor depende de dois fatores: da divisão do trabalho e da proporção de trabalhadores produtivos em relação aos improdutivos, sendo o primeiro decisivo na geração de riquezas.

A divisão do trabalho passa a exercer também, a partir do contexto da Revolução Industrial, influência sobre as atividades hospitalares, tendo em vista a impossibilidade do domínio por um único profissional do conjunto dos conhecimentos resultantes das inovações técnico-científicas exigidas pelo mercado. O hospital que possuía a função inicial de controle social da produção com centralização nos cuidados ao paciente, institui um mecanismo complexo, hierarquizado e compartimentado de trabalho de atenção aos doentes.

A organização científica do trabalho conforme Taylor, *apud* Pitta (1994, p.56-57), propõe uma racionalidade baseada na divisão do trabalho em seus elementos mais simples, seguida de um agrupamento de funções semelhantes, dividindo e especializando as tarefas com o propósito de redução de movimentos e dispêndio de energias, resultando assim, em aumentos na produção.

Na divisão do trabalho hospitalar, a administração dos cuidados aos doentes, conforme Pitta (1994, p.54), passa a se concentrar cada vez mais em número restrito de profissionais (alguns médicos e enfermeiras). Por outro lado, o acompanhamento dos detalhes, das reações e dos cuidados mais diretamente ligados aos pacientes constituiriam tarefas delegadas às auxiliares e atendentes de enfermagem, com nítida separação entre o trabalho de concepção e de execução das tarefas.

De acordo com Mezomo (1995, p.12), o método, a medida, bem como os princípios da especialização, da organização hierárquica do trabalho continuam ainda hoje bastante utilizados nas empresas em geral e nas instituições de saúde.

Conforme Borba (1991, p.117-118), os princípios tayloristas de combate ao desperdício do esforço humano e de materiais, ainda constituem grandes preocupações dos administradores contemporâneos, com estudos nesta área de sistemas e métodos, tais como: *just-in-time* ; círculo de controle de qualidade; *kanban* ; desperdício zero ou perda zero, evidenciando a influência da abordagem científica da administração, mesmo atualmente.

Almeida (2000, p.1700) ressalta que a competição nos serviços de saúde e a conscientização do paciente em relação aos seus direitos, tem forçado as velhas estruturas hospitalares a se modernizar, como condição essencial para sobrevivência enquanto unidades de negócio, cujos resultados necessitam ser cada vez maiores para suportar as modernas instalações e equipamentos que constantemente pressionam os custos da assistência hospitalar.

As tendências atuais da administração, segundo Almeida (2000, p.1700) têm refletido em mudanças na redução dos níveis hierárquicos das empresas, bem como na multifuncionalidade, nos trabalhos em equipe, na maior autonomia dos empregados, na informatização, nos programas de qualidade, dentre outras. Tais expressões caracterizam os princípios que contemporaneamente podem configurar os modelos mais atualizados de administração, inclusive com aplicações na área hospitalar.

2.3 CONCEITOS, FUNÇÕES, CLASSIFICAÇÃO DOS HOSPITAIS

2.3.1 Conceitos de hospital

De acordo com Borba (1991, p.41), o vocábulo *hospes* significa hóspede e deu origem aos termos *hospitalis* e *hospitium*. Tais palavras designavam os locais onde se abrigavam na antiguidade os enfermos, viajantes e peregrinos.

Quando a instituição tinha como incumbência o abrigo de incuráveis, insanos ou pobres a designação utilizada era *hospitium*. Entretanto, quando o objetivo era o tratamento de doentes, o termo usado para designar hospital passou a ser nosocômio.

A Organização Mundial de Saúde em seu relatório de número 122 de 1957, *apud* Borba (1991, p.45), assim define:

Hospital é um elemento de organização de caráter médico-social, cuja função consiste em assegurar Assistência Médica completa, curativa e preventiva à determinada população e cujos serviços externos se irradiam até a célula familiar considerada em seu meio; é um centro de medicina e de pesquisa bio-social.

Os hospitais são portanto, instituições cuja finalidade é promover a prevenção, o diagnóstico, o tratamento e a cura dos pacientes, através do uso de recursos humanos, materiais e tecnológicos.

2.3.2 Funções do hospital

A definição apresentada anteriormente em 2.2.1 pela Organização Mundial de Saúde sintetiza objetivamente as funções do hospital, ou seja, assegurar assistência médica completa, curativa e preventiva aos pacientes que dele se utilizam.

Segundo Borba (1991, p.47-48), o hospital tem as seguintes funções:

- Restaurativa : compreendendo a emergência (acidentes, complicações físicas), o diagnóstico; o tratamento da doença, a reabilitação física, mental e social do paciente.
- Preventiva: incluindo os cuidados pré-natal, pós-natal; desenvolvimento da criança e do adolescente; controle de doenças contagiosas; prevenção de doenças; educação sanitária; saúde ocupacional e higiene do trabalho.
- Educativa: relacionada à formação técnica de médicos, especialistas, enfermeiros, administradores e profissionais de saúde, além do trabalho de orientação, conscientização e educação, relativos à medicina preventiva, higiene, saneamento e desenvolvimento social do homem.
- Pesquisa: diz respeito à realização de investigações relacionadas às pesquisas básicas, o-

peracionais, médicas, clínicas e administrativas, relativas à atividade hospitalar.

2.3.3 Classificação dos hospitais

A literatura especializada costuma classificar os hospitais sob os mais diferentes aspectos. Entretanto, a seção limita-se a apresentar a classificação hospitalar; conforme Borba (1991, p.52-53), restringindo-se a apenas três aspectos, dentre os nove utilizados em sua obra.

a) Quanto à natureza da assistência: Os hospitais assim se classificam:

- Gerais: Destinam-se ao atendimento de vários tipos de especialidades médicas.
- Especializados: Reservados ao atendimento de doenças específicas, tais como: câncer, coração, tuberculose.

b) Quanto à propriedade, manutenção e controle:

- Governamentais: Federais, estaduais, municipais e para-estatais.
- Particulares: Filantrópicos e com finalidade lucrativa.

c) Quanto à capacidade ocupacional, classificam-se em:

Pequeno – de 25 a 49 leitos;

Médio – de 50 a 149 leitos;

Grande – de 150 a 500 leitos;

Especial ou extra – acima de 500 leitos.

Segundo Cavalcante *et al* (2000, p.767-768), quando o Hospital Geral ou Especializado é destinado a prestar assistência nas especialidades básicas (Pediatria, Ginecologia, Obstetrícia, Clínica Médica e Cirurgia Geral), ele é conhecido como **Hospital Secundário**. Se o Hospital Especializado destinar-se ao atendimento a outras especialidades médicas além das básicas, ele é considerado um **Hospital Terciário**.

2.4 A UNIDADE DE TERAPIA INTENSIVA (UTI)

2.4.1 Considerações Gerais

De acordo com Amarante (1997, p.231), o conceito de cuidado intensivo surgiu na Alemanha como extensão das salas de recuperação e da formação e especialização de peritos em Unidades de Tratamento de Doenças Endêmicas, como a Poliomielite.

Por volta dos anos de 1920 e 1930, alguns hospitais germânicos criaram unidades especiais (*“Abteilung für Frischoperierte und Schwerkranke”*), bastante equipadas terapêutica e profissionalmente para possibilitar a vigilância constante dos pacientes ali internados.

Segundo o Ministério da Saúde do Brasil em sua Portaria número 3432/GM de 12 de agosto de 1998, as UTI's:

São unidades hospitalares destinadas ao atendimento de pacientes graves ou de risco, que dispõem de assistência médica e de enfermagem ininterruptas com equipamentos específicos próprios, recursos humanos especializados e que tenham acesso a outras tecnologias destinadas a diagnóstico e terapêutica.

Conforme Amarante (1997, p.231), a Unidade de Terapia Intensiva (UTI) torna-se mais moderna e complexa na estrutura assistencial hospitalar a partir dos anos 70, sendo destinada ao atendimento de pacientes gravemente doentes, aos pacientes pós-operatórios e às vítimas de traumas físicos.

Com a popularização das UTI's, de acordo com Amarante (1997, p.232) e Cavalcante *et al* (2000, p.761), surgem outros tipos de unidades intensivas, tais como: UTI Neonatal, UTI Pediátrica e UTI's Especializadas (para pacientes neurocirúrgicos, cardíacos, entre outros).

No Brasil, a Portaria MS 466 de 04 de junho de 1998, *apud* Cavalcante *et al* (2000, p.761) estabelece que a existência de UTI é obrigatória em todo hospital secundário ou terciário com capacidade igual ou superior a 100 leitos. Também define que o número de leitos de UTI deve corresponder entre 6% e 10% do total dos leitos existentes em cada hospital, dependendo do

porte e complexidade do mesmo. Para o caso de UTI Adulto, objeto desta pesquisa, devem ser reservados 5% dos leitos hospitalares, de acordo com a referida portaria.

Tomando-se por base informações do IBGE (1992) sobre a distribuição dos hospitais segundo o seu número de leitos e região no mesmo ano, observa-se que o total de 452.852 leitos brasileiros era distribuído entre 7.057 hospitais, o que representava uma média de 64 leitos por unidade. Também, de acordo com o referido órgão, 60% deste total possui menos de 50 leitos, o que faz crer que menos de 40% possui em suas instalações uma unidade de tratamento intensivo (UTI), levando-se em conta que tal obrigatoriedade restringe-se a hospitais com mais de 100 leitos. Tal situação, pode representar uma baixa resolutividade em relação aos casos de assistência a pacientes graves atendidos em hospitais abaixo deste teto.

Gradativamente, tem se tornado mais complexo o ambiente das UTI's. A introdução de equipamentos de monitoração invasiva e não invasiva, utilizados para medição de parâmetros hemodinâmicos e respiratórios, acarretou uma manipulação mais intensa por parte dos especialistas em saúde, tornando o local mais propenso às infecções hospitalares, conforme Amarante (1997, p.231). Foram identificados como fatores de risco, conforme Vincent e Cols, *apud* Amarante (1997, p.232), os seguintes: tempo de permanência na UTI superior a 48 horas, ventilação mecânica, diagnóstico de trauma, cateterização urinária, de veia central, de artéria pulmonar e presença de profilaxia para úlcera de “*stress*”.

Segundo Laborde e Cols, *apud* Amarante (1997, p.232) na Alemanha, há uma ocorrência anual de infecções hospitalares que varia de 15 a 27% dos pacientes internados em UTI, o que significa de 500.000 a 800.000 casos anuais, resultando em um custo estimado em cerca de 1,7 bilhões de marcos alemães/ano.

De acordo com Cavalcante *et al* (2000, p.761-762), a Portaria MS 466/98 normatiza o funcionamento dos serviços de UTI no país, trazendo orientações diversas sobre requisitos tais como: classificação de recursos humanos, serviços de diagnóstico e terapia, recursos físicos e materiais, severidade de doenças, dentre outras questões importantes ligadas ao atendimento do paciente.

O funcionamento de qualquer UTI exige também a assistência de uma Comissão de Controle de Infecção Hospitalar (CCIH), bem como, o licenciamento da autoridade sanitária local do Estado ou Município, cujo Alvará Sanitário deverá ser afixado em local bem visível na unidade considerada. Finalmente, é importante frisar que as indicações para admissão e alta da Unidade de Tratamento Intensivo são atribuições exclusivas do médico intensivista.

2.4.2 Classificação das UTI's no Brasil

De acordo com Cavalcante *et al* (2000, p.762) as UTI's são classificadas pela autoridade sanitária, conforme a sua complexidade, nos seguintes níveis:

- Categoria A: Representa o grupo das UTI's que possuem um menor grau de complexidade, exigindo requisitos mínimos de funcionamento conforme os padrões estabelecidos pelas autoridades sanitárias.
- Categoria B: Enquadram-se aqui as UTI's de média complexidade, que atendem aos hospitais secundários.
- Categoria C: São as UTI's destinadas aos atendimentos de alta complexidade nos hospitais terciários.

Não se pode deixar de considerar que na classificação das UTI's, os aspectos arquitetônicos são importantes. De acordo com Rodrigues (1997, p.233-234), o desenho de uma UTI deve levar em consideração:

- A existência de uma equipe multiprofissional para discussão do projeto com arquitetos e engenheiros experientes em arquitetura hospitalar;
- Quartos com área mínima de 23 metros quadrados e portas envidraçadas que permitam à enfermagem a visualização direta ou indireta do monitor de controle do paciente;
- Posto de Enfermagem centralizado com condições de conforto e espaço funcional suficientes para acomodar a equipe. Além disso, a iluminação deve ser suficientemente boa para permitir a realização das tarefas e anotações médicas e de enfermagem;
- Área para visualização de raios X, preferencialmente com um negatoscópio para encaixe de vários filmes;

- Área para guarda de equipamentos e materiais;
- Área de recepção ou acesso à unidade;
- Salas limpas e de expurgos separadas, evitando o contato entre materiais contaminados e estéreis.

Apesar de todos os cuidados arquitetônicos, sanitários e funcionais, as UTI's mesmo representando 5 a 10% dos leitos de um hospital podem ter uma incidência de cerca de 25% do total das infecções de uma instituição hospitalar. Para evitar a existência de custos desnecessários, exige além do monitoramento dos cuidados aos pacientes, uma grande atenção às admissões da unidade, considerando que muitos dos pacientes ali internados poderiam estar realizando os seus tratamentos em unidades com menor grau de complexidade e custo, contribuindo assim para aumentar, significativamente o valor do tratamento.

2.4.3 As UTI's e os custos

A seção ora descrita tem como base de Matos (1995, p.2-4), cujo tema de seminário aborda a questão do gerenciamento dos custos hospitalares e especificamente trata de como evitar os custos desnecessários de UTI's.

As UTI's como áreas críticas de atenção têm participado expressivamente nos custos hospitalares. De acordo com Matos (1995, p.2), nos Estados Unidos os custos de paciente-dia internados nessas unidades chegavam a consumir de 15 a 20% dos gastos hospitalares do país, superando de 300 a 500% os custos de pacientes internados em áreas não críticas.

O crescimento do uso de tecnologias médicas tem ajudado aos pacientes críticos a prolongarem a vida nas UTI's dos Estados Unidos, acarretando a expansão da capacidade das mesmas, bem como o número dessas unidades. Cerca de 80% dos hospitais naquele país, comenta o palestrante, possui mais de uma UTI, cujo tamanho médio é de 11,7 leitos.

A tecnologia avançada utilizada nos hospitais, além de ser bastante onerosa em termos de aquisição e manutenção, exige recursos humanos especializados e dispendiosos, contribuindo

para o crescimento dos custos, ao contrário do que poderia se esperar. Para se ter uma idéia, os custos de um leito ocupado na UTI, objeto desta pesquisa, tem se situado na faixa de 350 a 400 dólares dia, significando de 10.500 a 12.000 dólares mensais (incluindo custos indiretos), podendo atingir 20.000 dólares ao mês quando utilizados com frequência todos os recursos disponíveis de monitoração tecnológica.

Alguns fatores têm contribuído para elevar os custos de UTI, dentre eles podem ser citados:

- Permanências maiores que as efetivamente necessárias;
- Pacientes crônicos e terminais utilizando recursos da unidade;
- Admissão de pacientes não críticos sem necessidade de monitoramento, observação e cuidados intensivos.

Conforme de Matos (1995, p.2-3):

Estudos conduzidos por William Knaus e George Tribault, indicam que quando leitos de UTI estão disponíveis, eles são usados para pacientes em estado não crítico apenas porque os recursos da UTI são melhores e mais seguros para monitoramento e observação. Tribault estudou 2.693 admissões consecutivas de UTI durante um período de dois anos. Seu estudo revelou que dos pacientes admitidos para observação, somente 10% requeriam internação intensiva. Knaus estudou 624 admissões para uma UTI geral em um Hospital Universitário. Seu estudo revelou que 49% das admissões requerem monitoramento e nível moderado de cuidados de enfermagem. De 252 pacientes admitidos somente para monitoramento, 86% não necessitavam de tratamento ativo durante a permanência no hospital. Muitos pacientes admitidos na UTI para monitoramento requerem menos recursos do que pacientes críticos, porém a maioria dos hospitais cobra o mesmo valor, independente do nível de intervenção realizado.

Quanto à admissão e à permanência ou não do paciente na UTI, Cavalcante *et al* (2000, p.761) comentam que compete exclusivamente ao médico intensivista as indicações de admissão e alta da referida unidade. Em relação à admissão na UTI, terão indicações de internação:

- Paciente em estado grave ou em risco, com probabilidade de sobrevivência e reestabelecimento da saúde.
- Paciente em situação de morte cerebral com potencial de se tornar um doador de órgãos.

No que diz respeito à alta da UTI, todo paciente cujas causas de internação tenham cessado, não justificando a sua permanência na unidade, devem ter indicação de alta pelo médico intensivista, ou ser encaminhado em alguns casos para uma unidade semi-intensiva.

A possibilidade de eventuais processos legais tendo origem em problemas com pacientes, tem levado segundo de Matos (1995, p.3) muitos médicos a utilizar nos EUA todos os métodos e tecnologias sobre os quais foram treinados, independentemente dos custos incorridos. Alguns deles acreditam que o emprego intenso de tecnologia no tratamento pode resultar em maior qualidade de atenção ao paciente. Nos Estados Unidos, as práticas médicas defensivas tem intensificado a utilização de UTI's, tendo em vista a possibilidade de eventuais processos legais que possam se originar de problemas com pacientes.

Diante do exposto, diagnósticos que poderiam ser realizados com bastante precisão por métodos clássicos, acabam sendo substituídos por aqueles provenientes do uso abusivo da tecnologia, que aumenta a acurácia dos diagnósticos em alguns pontos percentuais, mas acarreta uma elevação significativa dos custos do tratamento da doença.

2.5 A SAÚDE NO BRASIL

Conforme o relatório A Saúde no Brasil, OPAS/OMS (2001, p.29-30), os gastos do governo brasileiro com saúde no período de 1980-1990, atingiram o percentual máximo de 3,3 % do PIB em 1989, reduzindo-se fortemente nos anos seguintes, voltando a aumentar em 1994, atingindo o patamar de 2,7 % em 1995. Quando se acrescentam os gastos privados das pessoas físicas, estimados em 34 % dos gastos totais em 1990, pode-se inferir que em 1995, os gastos totais com saúde representariam cerca de 4,1 % do PIB. Os gastos do Ministério da Saúde em 1996 representavam somente 10,4 % da arrecadação da União, percentual este inferior ao ocorrido em 1989, calculado em 19%.

Nos anos recentes, a reforma sanitária brasileira vem sendo bastante debatida pelo setor público, perseguindo conforme Anais da 8ª Conferência Nacional de Saúde (1996, p.17-21), três objetivos principais:

- i) transferir a responsabilidade da prestação da saúde do governo da União para os governos locais;
- ii) consolidar o financiamento e a provisão de serviços de saúde, orientando-os para a equidade, a universalidade e a integralidade da atenção;

iii) facilitar a participação efetiva da comunidade no planejamento e controle do sistema de saúde.

Segundo a Constituição Federal de 1988, no capítulo da Seguridade Social, uma seção é dedicada à saúde, configurando-a como um direito de todos e um dever do Estado, criando para tanto, um Sistema Único de Saúde – SUS, de caráter público, federativo, descentralizado, participativo e de atenção integral à saúde.

Conforme Ribeiro *et al* (2000, p.70-71), é bastante forte a interação entre os setores público e privado na conformação da atenção à saúde no Brasil. A clientela de acordo com o mesmo autor, encontra-se dividida em cerca de 41 milhões de usuários do setor privado e de 118 milhões de usuários potenciais do Sistema Único de Saúde – SUS. Tal divisão é meramente descritiva, tendo em vista que o sistema público provê acesso universal aos cidadãos, mesmo aos beneficiários de planos e seguros de saúde, que em determinados casos, recorrem às unidades públicas. Portanto, para que haja uma harmonização entre os interesses públicos e privados, existem políticas regulatórias de saúde que objetivam o controle sobre os dois sistemas e suas conexões.

2.5.1 A assistência à saúde no Brasil

De acordo com Vecina Neto (2000, p.1614), historicamente o Brasil praticou um modelo de saúde voltado ao controle das grandes endemias sempre limitado à capacidade destas causarem qualquer tipo de desorganização no arranjo social interno, sem entretanto, preocupar-se com a sua erradicação.

Em termos de saúde individual, a atenção maior do estado brasileiro recaiu sobre a saúde mental, hanseníase e tuberculose. Por outro lado, somente a previdência social ofereceu ao trabalhador urbano uma política de assistência médica.

No interior do país, a saúde esteve sob o encargo das entidades filantrópicas e de ações especiais de Saúde Pública. Em relação às ações preventivas de saúde, a tradição das campanhas tem sido um sucesso ao longo de várias décadas.

O quadro de saúde acima retratado, sem maiores aprofundamentos, foi o que perdurou no Brasil até os anos 70 do século XX. A partir de então, ocorreram profundas mudanças sociais, políticas e econômicas no país que transformariam o panorama da assistência à saúde e particularmente a assistência médica do país.

Conforme Vecina Neto (2000, p.1614), cerca de 90% da população urbana brasileira estava vinculada à previdência social, no início dos anos 80. A assistência hospitalar, médico-ambulatorial e urgências eram algumas das obrigações da Previdência Social brasileira, que concentrava suas ações médicas nos níveis de complexidade secundária e terciária, através de rede própria ou contratada. Em razão das deficiências da rede oficial de saúde, surge ainda nos anos 70 a chamada assistência médico supletiva, inicialmente representada pela medicina de grupo e em seguida pelas cooperativas médicas e autoprogramas de assistência médica administrada por uma empresa para seus funcionários. No início dos anos 80, o financiamento à assistência médica estatal sofre um grande abalo, diante da inexistência de recursos para continuar pagar o modelo vigente.

Em 1982, segundo Vecina Neto (2000, p.1614), surge um plano oficial cujo objetivo era racionalizar o modelo assistencial em funcionamento, conhecido como Plano do Conselho Nacional de Assistência à Saúde da Previdência. Nas suas linhas mestras, propunha-se:

- a) mudança na forma de remuneração dos prestadores privados e mais tarde estendida aos públicos baseada em um conjunto de procedimentos e não no pagamento por atos médicos;
- b) implantação de Auditoria Médica e do Sistema de Valorização do desempenho hospitalar;
- c) mudança na filosofia de relacionamento com o setor público a nível estadual e municipal, através das Ações Integradas de Saúde (AIS).

A partir de 1986, conforme Vecina Neto (2000, p.1615), com os resultados da 8ª Conferência Nacional de Saúde, a assistência à saúde no Brasil toma novos rumos. Com o processo de redemocratização do país, teses como o Direito à Saúde, Universalidade, Integralidade, Igualdade, dentre outras, são consagradas na Constituição Federal de 1988, através da Lei 8080 de 19 de setembro de 1990, que dispõe sobre as condições para a promoção, proteção e recuperação da saúde, bem como o funcionamento e organização dos serviços correspondentes.

Segundo OPAS/OMS no Brasil (2001, p.46), houve uma redução do gasto público com saúde no período de 1989 a 1992 do patamar de 13,2 bilhões de dólares para 8,7 bilhões, contribuindo para tornar gradativamente, mais crítica a assistência à saúde no Brasil. Com a queda acentuada no financiamento público à saúde, ocorre uma grande retração na participação privada no atendimento ao SUS. Por outro lado, incrementa-se a participação privada (supletiva) no setor, ensejando a dependência crescente da assistência médica em relação aos seguros de saúde, às cooperativas médicas, às empresas de medicina em grupo e de auto-gestão, sendo as três últimas conhecidas como planos de saúde.

De acordo com a publicação Panorama Setorial (1998, p.133 v. II), entre 1992 e 1997, o total de usuários de planos e seguros de saúde cresceu de 32 milhões de pessoas para 41,3 milhões, correspondendo a um crescimento médio anual de 6,4%, alterando gradativamente a composição do setor privado na saúde.

Vecina Neto (2000, p.1615) assinala que a assistência supletiva à saúde, movimentava em 1995 a cifra de 8,6 bilhões de dólares, representando um crescimento significativo deste mercado, que em 1991 movimentava 4,1 bilhões de dólares. Mesmo diante de tais números, no Brasil, segundo Malik e Teles (2001, p.52) financiar a saúde no país significa mencionar o Sistema Único de Saúde (SUS), em no mínimo setenta por cento dos casos.

Visando disciplinar, fiscalizar e estabelecer regras para o funcionamento do setor de saúde, tanto a nível estatal quanto privado, houve necessidade de se estabelecer no país uma política de saúde que pudesse regular todo o setor, o qual, na ausência de regulação federal, estabelecia as suas próprias regras de atuação. A seguir, serão apresentados os pontos mais importantes da política de saúde e sua regulamentação no Brasil.

Portanto, conforme Ribeiro *et al* (2000, p.68-70), o Brasil vem seguindo a experiência internacional de intervenção governamental sobre os monopólios naturais, objetivando a busca de eficiência e controle dos preços das tarifas. Na área de saúde, foi criada através da Lei 9782 de 26 de janeiro de 1999 a Agência Nacional de Vigilância Sanitária (ANVS) com ampla competência para intervir sobre o mercado, fixar parâmetros, fiscalizar o comportamento dos agentes e

estabelecer normas regulatórias visando o controle dos sistemas público e privado de saúde e suas conexões.

2.6 AS ORGANIZAÇÕES DE SAÚDE EM UM AMBIENTE GLOBALIZADO

2.6.1 Tendências atuais para o mercado global da saúde

De acordo com o estudo das Nações Unidas: “World Population Prospects” (The 2000 Revision, p.vii), globalmente, o número de pessoas acima de 60 anos ou mais deverá crescer acima do triplo considerando o período de 2000 a 2050. Esse mesmo grupo que em 2000 representava 20% da população total, deverá representar ao fim do mesmo período um total de 33% da população mundial, revelando uma tendência de incremento percentual de idosos no total da população.

Diante de um quadro de envelhecimento progressivo da população, os governos deverão ter que adotar estratégias econômicas de reforço aos seus sistemas de saúde, face à escassez cada vez maior de recursos, ao surgimento de novas doenças e persistência de antigas, uma demanda substancial por serviços de saúde a serem gradualmente exigidos pela população.

Conforme a Agência de Organização das Nações Unidas para o Desenvolvimento e o Comércio (UNCTAD), *apud* Panorama Setorial (1998, v.3, p.89), o mercado global da saúde, considerando-se exportações e importações, movimentava uma cifra superior a 3 trilhões de dólares anuais, demonstrando segundo seu secretário no Brasil, Rubens Ricupero, que a saúde não se limita aos âmbitos político ou social, mas trata-se de uma questão econômica e comercial.

Em 1990, de acordo com Panorama Setorial (1998, v.1, p.192), os gastos mundiais com serviços de saúde dos setores público e privado, atingiram o montante de 1,7 trilhão, representando 8% do produto mundial. Os países em desenvolvimento, à exceção da América Latina, gastaram naquele ano, ao redor de 170 bilhões de dólares, significando 4,7% de seu Produto Interno Bruto, concentrando 78% daquela parcela da população mundial no período. Por outro lado, os Estados Unidos da América consumiam 12% de seu Produto Nacional Bruto em saúde, correspondendo a cifra de 697 bilhões de dólares.

Segundo Lodi (1999, p.1), o Sistema Privado de Saúde Brasileiro atende a 25% da população, correspondendo a 41 milhões de pessoas, movimentando 13,3 bilhões de dólares anuais, com 370 mil leitos em 4300 hospitais e 120 mil médicos. Enquanto isso, o setor público atende a 75% da população, tendo à disposição 565 mil leitos em 7000 hospitais, contando com 70 mil médicos.

O mercado de saúde brasileiro já está atraindo a atenção das multinacionais da saúde, que faturam segundo Lodi (1999, p.1) 2 trilhões de dólares no primeiro mundo. Até o momento, as seguradoras de saúde estrangeiras participam com 11% do mercado, mesmo não podendo ter participação acionária em hospitais, clínicas, laboratórios e outras organizações de saúde.

Para se submeter à concorrência globalizada, o mercado brasileiro de saúde terá que se estruturar e redesenhar seus negócios para oferecer serviços eficientes e de qualidade a preços e custos competitivos. O ambiente competitivo atual, caracterizado por um novo tipo de consumidor exige um novo direcionamento nos negócios em geral e particularmente na área de saúde, tendo em vista fatores, tais como:

- * Pressão sobre os custos dos sistemas de saúde e melhoria na qualidade dos serviços;
- * Acirramento na concorrência;
- * Abandono gradual do Sistema atual de pagamento dos serviços de saúde, o “*fee for service*”, com pagamentos diferenciados para cada tipo de procedimento, que vem sendo substituído pelo sistema de pacotes, no qual, não há diferenciação por tipo de serviço;
- * Crescimento gradual na desospitalização do doente, com tratamento e internações domiciliares, conhecido como “*Home Care*”;
- * Incremento no uso de tecnologias médicas, cuja utilização pode interferir na diminuição do tempo de internação ou tratamento do doente, trazendo entretanto, aumentos consideráveis nos custos.

Adicionalmente, de acordo com Malik e Teles (2001, p.52), dados do DATASUS mostram que tem ocorrido uma redução na média de permanência dos pacientes nos hospitais. Aliado a esse fato, existe uma tendência internacional à redução de leitos hospitalares.

Diante de uma conjuntura com tantas transformações e incertezas, percebe-se que as gestões amadoras não deverão ter espaço neste novo tipo de mercado que se redesenha. Portanto, necessário se faz uma revisão nos padrões atuais de gestão e planejamento da saúde, particularmente no setor hospitalar, cujos parâmetros de investimento não podem continuar tomando como base as pressões corporativas de profissionais da saúde e de grupos de negócios ligados à mesma. Exige-se paralelamente, um esforço hercúleo na reestruturação dos processos de negócios e de serviços, bem como a melhoria da qualidade e performance dos custos, cuja contribuição, o ABC poderá ter um papel importante.

2.6.2 O novo hospital

Segundo Almeida (2000, p.1703), um novo paradigma de assistência em serviços de saúde vem substituindo, desde o início da década de 80, o padrão então vigente, caracterizado pela valorização crescente do cliente, com vistas a oferecer-lhe excelência em atendimento, satisfação de suas necessidades, envolvendo para tanto a organização como um todo.

As funções de assistência médica preventiva e curativa, estendidas até mesmo aos domicílios, além de centros de formação no campo da saúde e em pesquisas biossociais, objetivos estes propostos pela Organização Mundial de Saúde para conceituar o hospital, parecem estar dissociados do contexto hospitalar atual.

De acordo com Vecina Neto (2000, p.1696), o hospital atualmente encontra-se completamente desinserido da realidade assistencial proposta, isto é, vive dentro de um modelo assistencial nosocomiocêntrico e em uma sociedade fortemente medicalizada.

O modelo assistencial vigente não está, portanto, oferecendo as respostas esperadas pela sociedade, além de estar inviabilizando e onerando os custos dos atendimentos, tendo em vista os procedimentos e internações realizados desnecessariamente, submetendo os pacientes a riscos, infecções, complicações e insatisfações no ambiente hospitalar.

O hospital está sendo forçado a repensar seus objetivos e estratégias para se adaptar às mudanças

do ambiente externo, cuja dinâmica e instabilidade têm exigido bastante flexibilidade, além de respostas adequadas e rápidas aos problemas que afetam direta ou indiretamente aos seus clientes internos e externos.

Mezomo (1995, p.212) assinala que são necessárias algumas condições fundamentais para caracterizar um hospital segundo o novo padrão exigido pelo mercado. Dentre elas, destacamos:

- Deve ter missão definida, isto é, necessita ter uma identidade própria com objetivos claros do que faz, com que qualidade, para quem, quando e por meio de quem realiza suas atividades;
- Deve preservar os valores fundamentais da vida, da saúde, da honestidade, da lealdade, da ética, bem como, utilizar adequadamente os recursos físicos, humanos, científicos e tecnológicos de que dispõe;
- Deve conhecer seus clientes internos e externos, possibilitando assim, promover uma melhor orientação aos processos organizacionais, objetivando o efetivo atendimento às suas necessidades;
- Deve fortalecer seus funcionários, isto é, educá-los e envolvê-los continuamente no processo de melhoria dos serviços prestados, capacitando-os na análise de problemas e de tomada de decisões;
- Deve estar comprometido com a qualidade, avaliando constantemente sua performance e redesenhando em caso de necessidade os seus processos;
- Deve eliminar seus desperdícios de tempo, material e dinheiro e de sofrimento desnecessário;
- Deve ser ético em sua organização e trabalho, no atendimento aos clientes e no cumprimento à sua missão e valores;
- Deve monitorar estatisticamente os seus processos e resultados, objetivando acompanhar tendências e fixar metas;
- Deve criar indicadores que possibilitem acompanhar e alinhar o hospital com os melhores em sua categoria, estimulando a todos no caminho de uma ação solidária e responsável;
- Deve apoiar e provocar mudanças, objetivando o alinhamento do processo organizacional, com vistas ao cumprimento da missão do hospital.

2.7 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Diante da alta competitividade no mercado e do crescente nível de exigência dos consumidores, a valorização da qualidade nos produtos e serviços hospitalares, tem sido uma condição necessária para a sobrevivência das organizações que atuam nesse segmento, bem como o abandono do antigo modelo de centralização nas necessidades funcionais para a centralização na satisfação dos clientes internos e externos, simultaneamente.

O atendimento às necessidades e satisfação dos clientes exige que a organização tenha um controle efetivo de seus recursos físicos, humanos e tecnológicos, objetivando alcançar custos compatíveis com o mercado. De acordo com Vecina Neto (2000, p.1613), tanto o Brasil quanto o mundo, passa por uma crise de eficiência, de eficácia e de qualidade. Os sistemas de saúde estão com gastos crescentes, dificuldades de atingir os resultados e com clientes insatisfeitos com os produtos consumidos. A carta de Ottawa, conforme Vecina Neto (2000, p.1612-1614), além de vários outros aspectos, aponta dentre outros fatores para explicar a crise na saúde, os seguintes:

- Envelhecimento da população: Com a diminuição cada vez maior do número de óbitos, aumento crescente da média de vida da população e queda nos índices de natalidade, a população tende a envelhecer-se. Constata-se também que a taxa de consumo de serviços de saúde para uma pessoa da faixa de 65 anos é cerca de 4 vezes superior àquela abaixo dos 15 anos;
- Acumulação epidemiológica: Gradativamente as velhas agendas de moléstias infecto-contagiosas vão se somando às agendas crônico-degenerativas, às reemergentes como a cólera, dengue, tuberculose e às emergentes como AIDS, viroses e outras;
- Medicalização: Progressivamente, a idéia de saúde vem se confundindo com o consumo de produtos, serviços, ações e intervenções que podem propiciar a saúde ou cura do paciente;
- Processo de Urbanização: Com a expulsão das pessoas do campo, as cidades quando não oferecem condições dignas de sobrevivência tem sido uma das causas da marginalização. Nesse ambiente, as condições de extrema miséria, falta de higiene e de acesso aos alimentos, tem gerado doença, principalmente em países do terceiro mundo;
- Incorporação de Tecnologia: Enquanto na maioria dos setores da atividade econômica a tecnologia ao ser incorporada pode reduzir custos e aumentar a eficiência, no setor de saúde, a

introdução de novas tecnologias não descarta a anterior, mas se soma a ela, proporcionando impactos crescentes e perversos sobre os custos e eficácia;

- Corporativismo das profissões da área de saúde: Particularmente, a área médica exerce grande pressão para inserir novos contingentes de profissionais no mercado, tentando manter uma reserva de mercado profissional, o que tem levado a uma complexa divisão do trabalho, podendo assim, gerar ineficiência na área de saúde.

De acordo com Regonha (1999, p.3), a atual forma de remuneração dos serviços em uso nos hospitais – o *“fee for service”*, com reembolso total dos insumos utilizados no atendimento hospitalar, encontra-se sob forte pressão dos tomadores de serviços, surgindo em razão disso a necessidade de um novo tipo de remuneração por procedimentos médicos hospitalares, sob a denominação de “pacotes”. Entretanto, a concretização desta forma de remuneração para os serviços, pode trazer dificuldades à sua adoção, tendo em vista que a carência de informações estatísticas e de custos tem sido um obstáculo à consecução desta idéia.

O capítulo seguinte apresenta uma abordagem sobre algumas metodologias de custeio, mostrando como o conhecimento dos custos em qualquer organização, e especificamente na área hospitalar, é imprescindível para oferecer melhorias concretas no gerenciamento dos produtos e serviços, inclusive nos serviços prestados por uma UTI. Particularmente, o ABC será o objeto principal de estudo da unidade seguinte.

3 SISTEMAS DE CUSTEIO

Neste capítulo são apresentados os fundamentos teóricos necessários à melhor compreensão do tema pesquisado. Paralelamente, discutem-se os objetivos da contabilidade de custos, os princípios e os métodos de custeio, tendo como base a bibliografia utilizada. Finalmente, realiza-se uma interface teórica entre os sistemas tradicionais de custeio e o ABC. Apresentam-se abordagens ligadas à origem, conceitos, organização e hierarquização das atividades relacionadas com o ABC, seguido de uma análise dos métodos de custeio em UTI e outras unidades de serviços hospitalares.

3.1 ORIGENS E EVOLUÇÃO DA CONTABILIDADE DE CUSTOS

Segundo Santos (1990, p.17), no século XV, com o desenvolvimento da navegação e do comércio, verifica-se na Europa o surgimento do comércio de mercadorias tais como: sedas, perfumes, porcelanas e especiarias provenientes da Índia, que traziam grandes perspectivas de lucros aos portugueses e espanhóis, apesar de estas não possuírem escrituração adequada para as atividades mercantis.

Com o crescimento e evolução das atividades econômicas a partir do final da Idade Média, fica evidenciada conforme Santos (1990, p.17) a necessidade de registros mais precisos de custos, surgindo assim, as primeiras experiências na escrituração das atividades mercantis.

Conforme Martins (1998, p.21), a Contabilidade Financeira reinou quase só desde o período mercantilista no século XVI até a Revolução Industrial no século XVIII, quando ainda se encontrava estruturada para atender as empresas comerciais, até então dominantes.

De acordo com Martins (1998, p.21), a apuração dos custos era bastante simples limitando-se a realizar o cálculo do valor inicial dos estoques em dado momento, acrescido das compras do período, abstraído dos estoques finais, obtendo-se como resultado o custo das mercadorias vendidas.

Com o surgimento das grandes corporações industriais e de serviços, após a Revolução Industrial, os sistemas de apuração de custos então existentes, não mais se enquadravam às exigências dos capitalistas da época, tendo em vista que os processos produtivos se alteravam e se tornavam cada vez mais complexos, passando a exigir informações de custos que refletissem aquela realidade.

Kaplan e Cooper (1998, p.40) acrescentam que em meados do século XIX, empresas como ferrovias, siderúrgicas, que eram enormes e complexas, necessitavam ter informações de custo para controle operacional, avaliação de desempenho, qualidade, processos e produtos.

De acordo com Nakagawa (1994, p.41), Taylor e Fayol, que contribuíram para o desenvolvimento da Administração Científica, fizeram uso da análise de atividades para seus estudos de tempos e movimentos de organização do trabalho.

Gradativamente cresciam as necessidades de controle e mensuração do desempenho das organizações. Segundo Kaplan e Cooper (1998, p.40-41), Taylor e outros engenheiros ligados à Administração Científica desenvolveram procedimentos destinados a medir o consumo de material, mão-de-obra e tempo de máquina necessários à fabricação de produtos, objetivando melhorar e controlar a eficiência das operações de produção. Tais técnicas serviram de suporte ao surgimento de sistemas de custeio padrão tradicionais, que passaram a ser bastante utilizados a partir dessa época, tornando-se os alicerces que sustentaram os sistemas de custos na maior parte do século XX.

Os referidos sistemas de custeio atribuem custos a centros de custo, utilizando geradores de custos tradicionais baseados em volume e não em atividades ou processos. Acabam assim, não refletindo a precisão dos custos dos recursos utilizados pelas atividades, produtos e clientes, conforme Kaplan e Cooper (1998, p.53).

Mesmo diante de sistemas de custeio como o GPK (*Grenzplankostenrechnung*), desenvolvido por Kilger e Plant no início da década de 70, conforme Kaplan e Cooper (1998, p.41), do método RKW (*Reichskuratorium für Wirtschaftlichkeit*) e de outras tentativas de aperfeiçoamentos dos

sistemas tradicionais de custeio, tais melhoramentos não foram suficientes para eliminar algumas imprecisões deles decorrentes.

Nos sistemas tradicionais, segundo Bornia (1995, p.40), os custos da complexidade são desconsiderados à medida que a empresa diversifica sua produção, exigindo o aumento de atividades de suporte à produção, à administração, ao planejamento da produção, à preparação de máquinas, dentre outras, acarretando o crescimento dos custos indiretos. Por conseguinte, estes são atribuídos aos produtos com bases de rateio inadequadas, não espelhando a realidade dos custos.

Conforme Martins (1998, p.93), com o avanço tecnológico atual, a crescente complexidade dos sistemas produtivos, além da diversidade de produtos e modelos que podem ser fabricados numa mesma planta, exigem tratamentos mais adequados à alocação dos custos indiretos de fabricação.

Ching (1995, p.19) acrescenta que a alocação de custos indiretos (*overhead*) para o custo do produto é arbitrária no sistema tradicional, pois não reflete adequadamente a demanda de recursos de cada produto individualmente.

Paulatinamente, foram sendo consolidados os fundamentos que fortaleceriam o surgimento de novas metodologias de custeio, que pudessem ser alternativamente utilizadas nas empresas. De acordo com Cogan (1995, p.XIII), em 1920 no auge da linha de montagem de Henry Ford, não havia grandes problemas em custear as despesas indiretas de fabricação, pois havia pouca diversificação de produtos como no caso da produção do FORD T.

Entretanto, nos dias atuais, com extensa variedade de produtos, com volumes e complexidades variadas, já não é suficiente às empresas custear seus produtos com base em custeios que sub-custeiam ou super-custeiam seus produtos.

Conforme Ching (1995, p.13), o mundo assistiu nos últimos anos a três revoluções simultâneas no mercado: econômica, tecnológica e administrativa. Essas trouxeram mudanças significativas no ambiente interno e externo das empresas, exigindo crescimento da produtividade, adaptação

contínua às mudanças no mercado, diminuição do quadro de funcionários e reestruturação administrativa e tecnológica, face às exigências atuais de competitividade no ambiente global.

Para se adaptar à nova realidade econômica, as empresas tiveram que repensar suas formas de gerenciamento, reestudando seus processos de trabalho e suas estratégias de negócios.

Segundo Nakagawa (1994, p.38), recentemente as empresas visando assegurar sua competitividade e sobrevivência, passaram a ter necessidade de uma metodologia mais acurada de análise de custos, despertando grande interesse em relação ao custeio baseado em atividades ou ABC, cujos pesquisadores pioneiros, foram Robert Kaplan e Robert Cooper da Harvard Business School.

Nakagawa (1994, p.39) acrescenta que no ABC, os recursos de uma empresa são consumidos por suas atividades e não pelos produtos que ela fabrica. Os custos indiretos que nos métodos tradicionais são apurados com base em antigos critérios que causam grandes distorções nos custos dos produtos, passam a ser apropriados por inovadoras técnicas de análise e controle, tendo como fundamento o ABC.

3.2 OBJETIVOS DOS SISTEMAS DE CUSTOS

Leone (2000, p.21) classifica os objetivos da Contabilidade de Custos em três grandes grupos:

- a) determinação da rentabilidade e desempenho geral da empresa;
- b) controle e minimização dos custos das operações de cada atividade;
- c) fornecimento de informações para os diversos níveis gerenciais visando a tomada de decisões e ao planejamento.

Segundo Bornia (1995, p. 16):

O primeiro objetivo básico dos sistemas de custos tradicionais é encontrar os custos dos produtos para avaliação de estoques, permitindo, deste modo, a determinação do resultado da empresa pela contabilidade financeira. Outros objetivos são o auxílio ao controle e auxílio à tomada de decisões.

Conforme Brimson (1996, p.171), “os custos estão ligados a um objetivo final por um relacionamento causal”, ou seja, o objetivo para os quais as informações de custo são necessárias à administração, visando facilitar o gerenciamento e tomada de decisão.

Fonseca *et al* (1992, p.15) acrescenta, que a Contabilidade de Custos deve atender a três objetivos básicos: determinação do lucro, controle das operações e dos estoques e tomada de decisões.

Segundo Kaplan e Cooper (1998, p.12), o novo ambiente dos negócios a partir de meados dos anos 70, desencadeado pela competição global e inovações tecnológicas, provocou mudanças relevantes quanto à utilização de informações financeiras e não financeiras nas empresas.

Sendo assim, a demanda de informações tem sido relacionada a custos e desempenho de atividades, processos, bens, serviços e clientes. Conforme Kaplan e Cooper (1998, p.12-13), as empresas necessitam de sistemas de custeio para realizar três objetivos básicos:

- ◆ avaliar estoques e medir o custo dos produtos vendidos, com vistas à elaboração de relatório financeiro;
- ◆ estimar as despesas operacionais, bens, serviços e clientes;
- ◆ oferecer informações econômicas sobre a eficiência dos processos aos gerentes e operadores.

3.3 PRINCÍPIOS E MÉTODOS DE CUSTEIO

Segundo Bornia (2002, p.51), um sistema de custos pode ser analisado sob dois pontos de vista: do princípio e do método de custeio.

Quando a análise é voltada para relevância e adequação das informações geradas aos objetivos e necessidades da empresa, sob este enfoque, será denominada princípio de custeio. Por outro lado, se é levada em consideração a parte operacional do sistema, ou seja, como são processados os dados e obtidas as informações, a análise empregada é sob o prisma do método de custeio.

3.3.1 Princípios de custeio

Conforme Bornia (1995, p.19 e 2000, p.51,55), princípios de custeio são fundamentos teóricos que norteiam os sistemas de custos quanto ao tipo, adequabilidade, necessidade e relevância da informação gerada em relação à finalidade e validade da mesma para determinadas decisões na empresa.

De acordo com a finalidade a que se prestam, os princípios de custeio classificam-se em:

- **Custeio variável ou direto:** baseia-se na idéia de que somente os custos variáveis devam ser apropriados aos produtos, considerando os demais custos repetitivos e fixos como despesas do período. Este tipo de custeio é utilizado como apoio às decisões de curto prazo, nas quais os custos variáveis tornam-se bastante relevantes.
- **Custeio por absorção integral ou total:** consiste na alocação total dos custos fixos aos produtos para quaisquer níveis de produção da empresa. Este princípio pode ser identificado como um instrumento de atendimento às exigências da Contabilidade Financeira para a avaliação de estoques.
- **Custeio por absorção ideal:** fundamenta-se na apropriação dos custos fixos relacionados com a capacidade produtiva efetivamente utilizada pela empresa. Os custos fixos oriundos da ociosidade e da ineficiência são isolados e lançados como perdas sem ser transferidos aos produtos.

3.3.2 Métodos de custeio

Como já foi apresentado anteriormente, os métodos de custeio estão ligados à operacionalidade do sistema de custos. Isto é, relacionam-se com os processos utilizados para obtenção das informações de custo na empresa. Bornia (2002, p.89-155) apresenta quatro métodos de custeio: dos Centros de Custos, do Custo Padrão, das Unidades de Esforço Padrão(UEP) e do ABC.

3.4 O MÉTODO DOS CENTROS DE CUSTOS

Segundo Bornia (2002, p.101), o Método dos Centros de Custos, *Reichskuratorium für Wirtschaftlichkeit* (RKW), Método das Seções Homogêneas ou Mapa de Localização de Custos teve origem na Alemanha no início do século XX.

Conforme Bornia (1995, p.27), é bem provável que o referido método seja “a técnica de alocação de custos aos produtos mais usada no Brasil e no mundo e sua sistemática representa perfeitamente os procedimentos da contabilidade de custos tradicional”.

Caracteriza-se principalmente pela divisão da organização em centros de custos. A determinação dos centros de custos leva em conta o organograma da empresa, sua localização, responsabilidades e homogeneidade dos mesmos.

Conforme Gersdorff (1979, p.22), o RKW foi padronizado para a indústria na Alemanha, antes da II Guerra Mundial e também utilizado no Setor de Saúde daquele país, em mais de 1000 hospitais. Foi também introduzido em outros países, tais como: Suíça, Áustria, Grã-Bretanha, Estados Unidos, Canadá e Brasil.

Segundo Ching (1995, p.28), no enfoque tradicional de custos, as empresas são divididas em departamentos, áreas funcionais e seções, onde cada uma dessas representa um centro de custo. Sob essa visão, os custos de produção são classificados em fixos e variáveis, utilizando como princípios de apropriação: o custeio variável ou direto e o custeio por absorção integral ou total.

Kaplan e Cooper (1998, p.27) revelam que os sistemas tradicionais de custeio baseiam-se nos centros de responsabilidade para acumulação de custos, tanto os centros primários (onde ocorre a produção), quanto os centros secundários (apoio aos centros primários). Na visão tradicional, os custos indiretos de produção e os custos de apoio variam conforme o volume físico produzido.

Conforme Cogan (1995, p.14), sob o ponto de vista tradicional, as despesas indiretas são rateadas aos produtos por meio de critérios simplistas baseados no volume, os quais, atribuem a mesma carga de custos aos produtos de alto e baixo volume (MOD, horas/máquina, materiais diretos).

Na opinião de Gantzel e Allora (1996, p.41), o sistema tradicional de custos tem seus alicerces nos seguintes conceitos/classificações: custos e despesas; custos diretos e indiretos; custos fixos e variáveis; custos históricos, médios e de reposição; departamentalização. Além disso, possui poucos critérios de rateio, tendo a gestão dos custos voltada para o custo dos produtos, desconsiderando as transações mútuas entre as diversas áreas ou atividades da empresa.

Quanto aos Sistemas Tradicionais, Khoury e Ancelevicz (2000, p.57-58) sugerem dois estágios para alocar os custos indiretos aos produtos:

- No primeiro estágio, os custos indiretos são distribuídos em centros de custos;
- No segundo estágio, a alocação dos custos dos centros de custos é feita aos produtos e serviços, utilizando rateios, tais como: horas de MOD, horas/máquina, custo da matéria-prima e outros.

A figura 1 abaixo, ilustra de forma simples os dois estágios de alocação dos custos aos produtos.

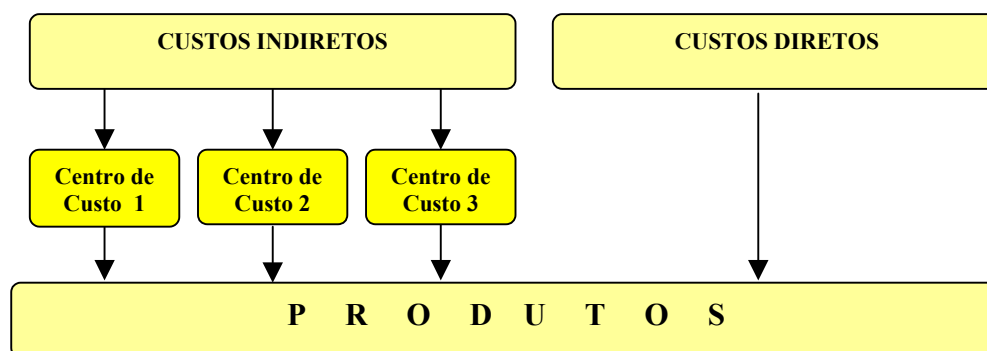


Figura 1: Fluxo de Custo no Sistema Tradicional (adaptado de Khoury e Ancelevicz, 2000, p.58).

Em termos de contabilidade de custos tradicional, Bornia (2002, p.103) revela que no Método de Centro de Custos, a distribuição dos custos aos produtos, pode ser sintetizada em cinco fases:

- a) separação dos custos em itens;

- b) divisão da empresa em centros de custos;
- c) identificação dos custos com os centros de custos (distribuição primária);
- d) redistribuição dos custos dos centros indiretos até os diretos (distribuição secundária);
- e) distribuição dos custos dos centros diretos aos produtos (distribuição final).

A figura 2 ilustra numericamente a distribuição dos custos aos produtos em três etapas:

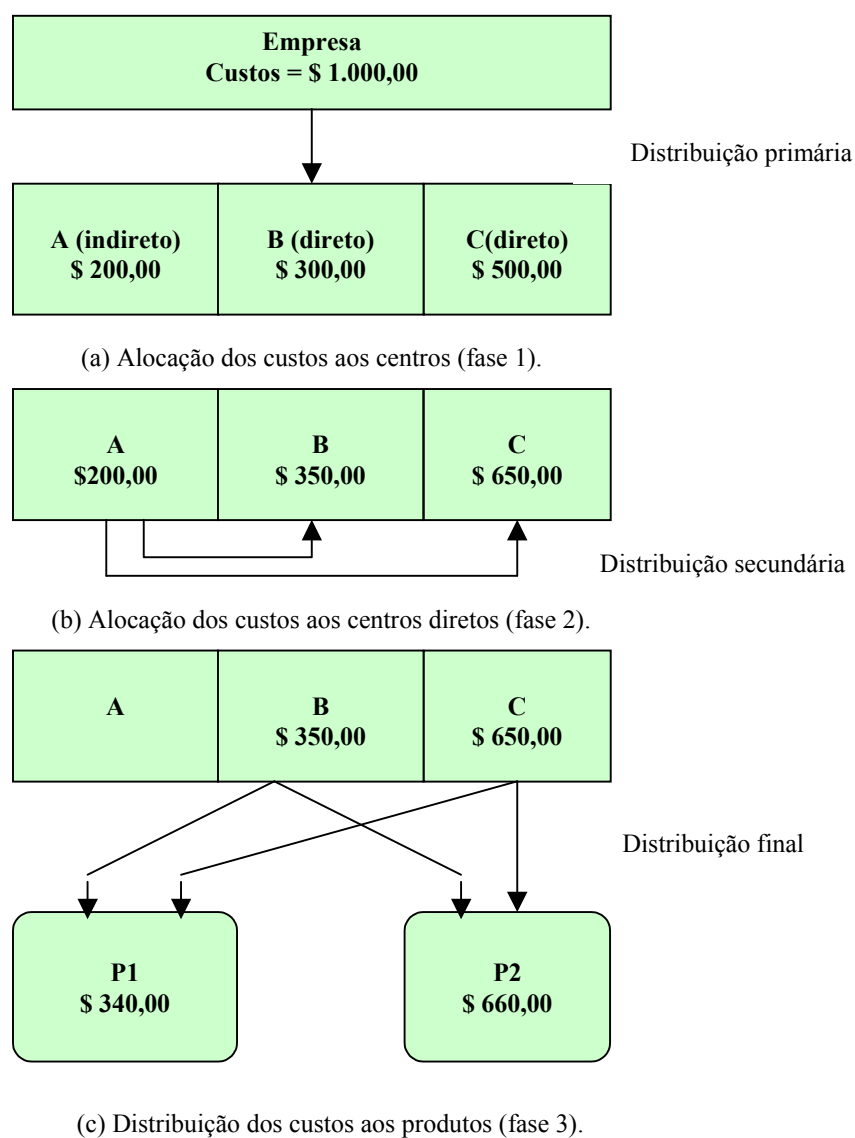


Figura 2: Distribuição dos custos aos produtos (Bornia, 2002, p.104).

Na distribuição primária, ocorre a identificação dos custos com os centros de custos, através de critérios de alocação ou bases de distribuição dos custos, de modo a refletir da melhor forma o uso dos recursos pelos centros. Como exemplos de bases de distribuição, citam-se:

- Potência Instalada (para energia elétrica);
- Área em metros quadrados (para aluguéis, depreciação de imóveis e outros);
- Quilômetros rodados (para transportes) .

A distribuição secundária consiste na distribuição dos custos dos centros indiretos aos diretos por meio de critérios que possam representar o mais precisamente possível o uso efetivo dos centros indiretos pelos diretos. São exemplos de distribuição secundária:

- Manutenção (distribuída por ordens de serviços, homens-hora);
- Refeitório (distribuído através de número de comensais);
- Vigilância (distribuída por meio de área em metros quadrados);
- Faturamento (distribuído através do número de contas faturadas).

Na última etapa, os custos são distribuídos aos produtos empregando-se a unidade de medida de trabalho utilizada no centro direto, procurando refletir no valor encontrado, o esforço dedicado pelo centro a cada produto. Como exemplificação de unidades de trabalho, apresentam-se:

- Horas-máquina (usinagem, retífica);
- Pacientes-dia (para apartamentos, enfermarias, UTI);
- Sessões (para hemodiálise, quimioterapia);
- Horas-sala (para centro cirúrgico, centro obstétrico).

Segundo Bornia (1995, p.32), o problema crônico dos sistemas de custos tradicionais é a sua inadequação na atribuição dos custos indiretos aos produtos em aplicações práticas, utilizando bases de distribuição arbitrárias tais como: horas de mão-de-obra direta, horas-máquina, custos da mão-de-obra. O ABC possibilitaria calcular o custo dos produtos de maneira mais acurada, superando os problemas dos métodos tradicionais de custeio.

Atualmente, os sistemas tradicionais de custeio têm sido ainda adequados à geração de relatórios financeiros. Algumas empresas têm recorrido a sistemas simplistas de alocação dos custos fixos

aos produtos e serviços, fornecendo informações inadequadas aos tempos atuais, tendo em vista a variedade e complexidade dos produtos produzidos, demandados pelo novo consumidor.

Em relação a processos, Martins (1998, p.313) acrescenta:

Uma das grandes vantagens do ABC frente a outros sistemas de custos “tradicional” é que ele permite uma análise que não se restringe ao custo do produto, sua lucratividade ou não, sua continuidade ou não etc., mas permite que os processos que ocorrem dentro da empresa sejam custeados.

A seguir, será realizada uma apresentação teórica do ABC, cujos fundamentos são igualmente necessários à implementação do estudo de caso proposto no capítulo 5.

3.5 O ABC

3.5.1 Histórico do ABC

Em relação ao ABC, há de acordo com Leone (2000, p.252), duas correntes distintas sobre as origens do método: uma delas considera que este é totalmente novo e a outra afirma que o critério é antigo e se assemelha a alguns dos que vêm sendo utilizados, não havendo portanto, consenso quanto ao surgimento do método.

Desde meados dos anos 70 e início dos anos 80, o mundo dos negócios vem sofrendo profundas transformações, desencadeadas principalmente pelo ambiente competitivo global e pela crescente presença de novas tecnologias, com altos reflexos sobre a geração e utilização de informações financeiras e não financeiras nas empresas.

Nesse novo ambiente, as organizações passam a enfrentar, gradual e simultaneamente, a difícil tarefa de conciliar a melhoria no atendimento e na qualidade com a redução dos custos. Além disso, necessitam dinamizar seus processos de trabalho e eliminar desperdícios para se manterem competitivas no mercado. Paulatinamente, esse contexto surgido, passa a exigir que as empresas promovam contínuas mudanças, relacionadas com a qualidade total e com a incorporação das novas tecnologias da informação disponíveis.

No referido período, segundo Bornia (2002, p.119), as empresas ligadas à indústria de automação possuíam dificuldades na comercialização dos seus produtos, tendo em vista, que os gerentes desejosos em automatizar seus processos, não conseguiam justificar o grande investimento necessário à implementação de tais mudanças.

Esforços cooperativos de organizações acadêmicas, industriais, de consultoria e governamentais foram empreendidos nas décadas de 70 e 80, para analisar e discutir a problemática dos custos naquele contexto concorrencial e produtivo, visando apoiar as empresas na busca da excelência em seus negócios.

Decorridos vários anos de discussão em torno da problemática dos custos, surgem, segundo Nakagawa (1994, p.41), os primeiros estudos e pesquisas sobre o ABC no Brasil, em 1989, no Departamento de Contabilidade e Atuária, da Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo. Revela também, que segundo alguns autores, o método já era conhecido e utilizado por contadores em 1800 e início de 1900 e que registros históricos demonstram que este já era muito conhecido e utilizado nos anos 60 do século XX.

A paternidade do ABC, de acordo com Bornia (2002, p.121), foi assumida em 1988, pelos professores Robert Kaplan e Robin Cooper, da Harvard Business School. O objetivo principal do ABC era aperfeiçoar os critérios de alocação dos custos e despesas indiretas (*overhead*) aos produtos.

Em língua portuguesa, as primeiras publicações conhecidas sobre o ABC, são respectivamente, de autorias de Masayuki Nakagawa e Antonio Cezar Bornia, através do livro “Gestão Estratégica de Custos: conceitos, sistemas e implementação” (1991) e do artigo “Considerações sobre o custeio por atividades”, apresentado no Segundo Congresso Internacional de Custos, em 1991, na cidade de Assunção, no Paraguai.

Teoricamente, o ABC, cuja implantação está ligada ao objetivo de melhoria dos processos e de redução dos desperdícios, começa, a partir de então, a ser apresentado por muitos autores, de forma bastante diversificada e confusa. De acordo com Bornia (2002, p.119):

O principal motivo dessa variedade de abordagens é que as diferenças mais contundentes entre o ABC e o RKW não estão no campo do método (cálculo dos custos), mas no campo do princípio (que informações são obtidas e para que são utilizadas). A separação clara entre princípio e método não é feita pela maioria dos autores, que reúnem nas análises elementos dos dois conceitos.

A seção seguinte apresenta algumas definições e conceitos relativos ao ABC, fundamentados nos autores pesquisados, objetivando fornecer subsídios adicionais ao entendimento do tema abordado.

3.5.2 Fundamentos do ABC

As transformações econômicas, políticas e tecnológicas ocorridas no mundo a partir de meados dos anos 70, trouxeram inovações importantes no uso de informações gerenciais e financeiras das organizações, desencadeadas principalmente pela competição global.

Em razão disso, as informações mais necessárias e importantes nas empresas passaram a estar relacionadas a custos e desempenho de atividades, processos, produtos e clientes, conforme Kaplan e Cooper (1998, p.12-13), que apontam 03 funções principais que precisam ser desempenhadas pelos sistemas de custeio:

- avaliar estoques e medir o custo dos bens vendidos para a geração de relatórios financeiros;
- estimar as despesas operacionais, produtos, serviços e clientes e;
- oferecer *feedback* econômico sobre a eficiência do processo a gerentes e operadores.

No passado, afirma Kaplan e Cooper (1998, p.13) “muitas empresas tentaram suprir essas três funções diferentes com um único sistema de custeio”, tendo em vista que variedade e excelência dos processos não era condição necessária ao sucesso.

Segundo Brimson (1996, p.59-60), “medidas de desempenho não financeiras atingirão um nível de importância igual ao das financeiras. Os novos sistemas de gerenciamento de custos estão demandando das empresas:

- a determinação de um custo que reflita os processos de produção;
- a identificação dos desperdícios;

- a propiciação de visibilidade das oportunidades de redução de custos e de melhorias de desempenho.

Motta (1997, p.37) afirma que o sistema de custos baseado em atividades é um instrumento gerencial poderoso para as empresas e pode proporcionar as seguintes vantagens:

- Cria uma base sólida para os esforços de redução de custos;
- Apóia os aperfeiçoamentos do processo de negócio;
- Permite melhores medições de desempenho;
- Desenvolve melhores técnicas para propostas de investimentos;
- Avalia as realizações e oportunidades;
- Permite o cálculo de custos mais acurados.

Fundamentalmente, o ABC segundo Bornia (1995, p.31) procura identificar o conjunto de atividades da empresa, compreender o seu comportamento e encontrar “bases que representem as relações entre os produtos e estas atividades”. O método dos centros de custos (RKW) guarda algumas semelhanças com os procedimentos utilizados no ABC, dentre os quais, a alocação de custos aos produtos por meio de bases de relação.

Conforme Leone (2000, p.252), para que a Contabilidade de Custos pudesse produzir informações mais precisas e rápidas, houve necessidade de que revesse os seus conceitos, sistemas e critérios para se adaptar aos novos tempos globais e fornecer suporte às decisões gerenciais, face à forte competição atual entre as empresas. O “Critério ABC” veio atender a essas novas necessidades.

Cogan (1995, p.7) afirma que será possível ao Custeio Baseado em Atividades obter resultados mais precisos, sempre que:

- A organização utilizar grande quantidade de recursos indiretos em seu processo de produção e;
- A organização tenha significativa diversificação em produtos, processos de produção e clientes.

Segundo Kaplan e Cooper (1998, p.122), os sistemas de custeio baseados em atividade possibilitam:

- oferecer informações mais precisas sobre atividades, processos, produtos, serviços e clientes;
- focalizar as atividades como fatores-chave para analisar o comportamento dos custos;

- associar as despesas organizacionais destinadas a recursos às atividades e processos de negócios;
- utilizar um gerador de custo para cada atividade, permitindo associar os respectivos custos aos produtos e clientes.

Segundo Gantzel e Allora (1996, p.73), no ABC, “as atividades são o foco do processo de custeio”. A seguir, são apresentados alguns conceitos e recomendações acerca do ABC tendo como base a bibliografia utilizada.

Conforme Ching (1995, p.41), o: “ABC é um método de rastrear os custos de um negócio ou departamento para as atividades realizadas e de verificar como estas atividades estão relacionadas para (sic) a geração de receitas e consumo dos recursos.”

Segundo Robles Jr. (1994, p.43), o ABC permite que os custos sejam rastreados por atividades e não por departamentos ou funções. Nas empresas ou organizações, os processos e procedimentos que utilizam trabalho e/ou recursos denominam-se atividades. No modelo ABC, as funções são divididas em processos, que se subdividem em atividades, tarefas, sub-tarefas e operações. São portanto as atividades que consomem recursos. Por outro lado, produtos ou departamentos consomem atividades.

De acordo com Ostrenga *et al* (1997, p.39), a expressão Custeio Baseado em Atividades é utilizada “para descrever as técnicas específicas de custeio de processos do negócio e de custeio de objetos”. São considerados objetos: produtos, serviços, linhas de produtos ou de serviços, clientes ou segmentos de clientes ou canais de distribuição.

Portanto, as organizações ou empresas consomem recursos para realizar suas atividades para assim, beneficiar produtos, serviços ou objetos de custo. Ostrenga *et al* (1997, p.43-44) afirma que “a meta, no custeio baseado em atividades é refletir a causalidade entre recursos, atividades e objetos de custo na alocação dos custos indiretos”.

Martins (1998, p.93-94) afirma que o ABC pode ser abordado segundo duas visões:

- A primeira geração do ABC limita-se a conceituar atividade no contexto de cada departamento, isto é, possui uma visão exclusivamente funcional e de custeio de produtos para fins de análise de estoques;
- A segunda geração do ABC não se restringe ao custeio de produtos, isto é, possibilita analisar os custos segundo dois pontos de vista:
 - A visão vertical ou econômica de custeio, na qual os custos são apropriados aos objetos de custeio por meio das atividades executadas em cada departamento;
 - A visão horizontal ou de melhoria de processos, na qual estes processos que são formados por um conjunto de atividades encadeadas e executadas nos vários departamentos da empresa são analisados, custeados e aperfeiçoados através da melhoria na performance das atividades.

Brimson (1996, p.63) assim conceitua Contabilidade por atividades:

É um processo de acumulação e rastreamento de custos e de dados de desempenho para atividades da empresa, proporcionando o feedback dos resultados reais comparados com o custo planejado, para iniciar ações corretivas sempre que necessário.

De acordo com Nakagawa (1994, p.,39), no ABC, considera-se “como pressuposto que os recursos de uma empresa são consumidos por suas atividades e não pelos produtos que ela fabrica”. Estes, são consequências das atividades realmente necessárias à sua produção, comercialização e atendimento às necessidades e expectativas dos clientes.

Em relação ao ABC, Campiglia e Campiglia (1998, p.432), ressaltam que: “atividades que agregam valor são aquelas que absorvem recursos transformando-os em produtos ou serviços compatíveis com as necessidades dos clientes.”

Leone (2000, p.264) assegura que o ABC não classifica as despesas e custos indiretos em variáveis e fixos. Assim, a alocação total destes será feita às atividades e, através destas, aos produtos e serviços. Para tanto, o princípio de apropriação a ser adotado é o do Custeio por Absorção, que se aplica a várias outras correntes de custeamento, à exceção daquelas fundamentadas no princípio de custeio variável ou direto.

Bornia (1995, p.36) afirma que “a não apropriação dos custos e despesas fixos indiretos aos produtos, defendida pelo custeio direto, é considerada como não correta pelo custeio por atividades.” Enquanto a relevância do custeio direto está ligada às decisões de curto prazo, a adoção do modelo ABC permite analisar o impacto sobre as decisões de longo prazo”.

Bornia (1995, p.36) acrescenta:

Além dos custos fixos variarem no médio e longo prazo, eles são apenas influenciados pelo nível de atividades, como no modelo utilizado pelo Custeio Direto. Outro fator importante que interfere nos custos fixos é a complexidade inerente ao sistema produtivo, ditada principalmente pela diversidade dos produtos fabricados (custos da complexidade).

Kaplan e Cooper (1998, p.100) apresentam algumas recomendações empíricas:

- ◆ No desenvolvimento do ABC, inicialmente, a organização deve identificar as atividades realizadas pelos recursos indiretos e de apoio;
- ◆ Uma vez identificadas e descritas por verbos e seus objetos, as atividades são selecionadas e definidas por grandeza;
- ◆ Devem ser ignoradas no Modelo do ABC, as atividades que consomem menos de 5 por cento do tempo de uma pessoa ou da capacidade de um recurso;
- ◆ Quando o foco do ABC é a estimativa de custo de produtos e clientes, os dicionários de atividades devem conter de dez a trinta atividades.
- ◆ Também devem ser levados em conta na definição do número de atividades:
 - O propósito do modelo;
 - A dimensão e complexidade da organização ou empresa.
- ◆ Para se associar os custos dos recursos às atividades, não é necessário implementar estudos sofisticados de tempos e movimentos.

Martins (1998, p.314-315) adverte que não se deve ter uma atitude inflexível ou ser contra uma determinada metodologia de custeio, pois cada uma poderá ser melhor utilizada segundo as necessidades e propósitos da organização a que se destina. Assim, exemplificando, continua o autor, pode-se com habilidade fazer um bom uso do Custeio Variável (que apropria custos e despesas variáveis) e do ABC, que apropria todos os custos e despesas da empresa.

Kaplan e Cooper (1998, p.103) acrescentam: “A meta é ser aproximadamente correto e não precisamente incorreto, como ocorre com praticamente todos os sistemas tradicionais de custeio de produtos”.

3.5.3 Hierarquia das atividades

De acordo com Ching (1995, p.46), há entre os vários elementos do ABC uma relação hierárquica que se estabelece, na qual, segundo Brimson (1996, p.63), as atividades desempenham um papel fundamental, convertendo recursos em produtos e/ou serviços.

Robles Jr. (1994, p.42) acrescenta: “ Na prática, considera-se como atividades as demandas de trabalho que consomem recursos, bem como o próprio consumo de recurso, mesmo que em determinado momento não haja aparentemente uma demanda de trabalho”. Como exemplos de consumo de recursos citam-se: materiais, medicamentos, salários e encargos, benefícios, áreas físicas, *hardware*, *software*, depreciação, energia elétrica, água, dentre outros.

Kaplan e Cooper (1998, p.103) afirmam: “Quando os custos de recursos são associados a atividades, os gerentes obtêm percepções significativas, identificando os atributos críticos de cada atividade”.

Brimson (1996, p.64) explicita que não foram as tarefas ou funções as escolhidas como base da administração de custos, mas as atividades. A razão disso se prende ao nível adequado de detalhes para fornecer suporte a um sistema contábil; não reportados a nível de função ou tarefa.

A figura 3 abaixo ilustra a relação hierárquica entre os elementos do ABC, que conforme Ching (1995, p.46), são constituídos por: funções, processos, atividades, tarefas e operações, definidos anteriormente em 3.1.



Figura 3 – Relação hierárquica entre os elementos do ABC.

De acordo com Nakagawa (1994, p.43): “A questão da hierarquia das atividades pode ser estudada sob as formas de como elas são agregadas em termos de: a) consumo de recursos pelas atividades; b) alocação dos custos das atividades aos produtos.”

Em relação ao mapeamento das atividades, Bornia (2002, p.124) acrescenta:

A primeira fase do ABC é um dos pontos cruciais para uma boa implementação do sistema. A organização deve ser modelada em atividades, que, encadeadas, formam os processos. Essa visão de processo é uma importante diferença entre o ABC e os métodos tradicionais, pois, facilita o apoio a ações de melhoria de empresa.

Segundo Kaplan e Cooper (1998, p.108), a ligação entre atividades e objetos de custo, tais como, produtos, serviços e clientes é realizada através de geradores ou direcionadores de custo da atividade, que serão abordados na próxima seção.

3.5.4 Geradores ou direcionadores de custos

De acordo com Kaplan e Cooper (1998, p.109), “um gerador de custo de atividade é uma medida quantitativa do resultado de uma atividade.”

Boisvert (1999, p.69) afirma que “o direcionador de atividades serve para identificar as atividades aos objetos de custos”, representando uma relação de causa e efeito, apresentando-se quase sempre sob a forma de um identificador não financeiro, como: número de lotes, número de modelos, número de encomendas, etc.

Como exemplos respectivos de atividades e geradores ou direcionadores de custo, podem ser citados:

Operar máquinas – horas-máquina

Receber materiais – recebimentos de materiais

Lançar novos produtos – número de novos produtos lançados.

Segundo Kaplan e Cooper (1998, p.110-113), no projeto ABC podem ser escolhidos três diferentes tipos de geradores ou direcionadores de custo da atividade:

- Geradores de transação;
- Geradores de duração;
- Geradores de intensidade.

Os Geradores de Transação consideram que sempre quando uma atividade é realizada, uma mesma quantidade de recursos será necessária, isto é, pressupõe-se que a atividade guarde homogeneidade para todos os produtos. São portanto os de menor precisão. Exemplo: número de preparações de máquinas.

Os Geradores de Duração dizem respeito ao tempo requerido para a realização de uma atividade. Devem ser utilizados quando há significativa variação no volume de atividade exigido para diferentes produtos. Exemplo: horas de preparação de máquinas.

Os Geradores de Intensidade são utilizados na aferição de produtos mais complexos que exigem recursos mais caros sempre que uma atividade é realizada. Os geradores de intensidade são mais detalhados, precisos e mais acurados, porém mais dispendiosos.

Segundo Robles Jr. (1994, p.49), através da análise dos direcionadores (geradores) de custos, chega-se à “compreensão de como as atividades consomem recursos e como os produtos, clientes ou serviços consomem atividades.”

De acordo com Nakagawa (1994, p.75), na escolha dos geradores ou direcionadores de custo, três são os fatores mais importantes a serem considerados:

- facilidade na coleta e processamento de dados;
- correlação entre o direcionador de custo e os recursos consumidos;
- influência que o direcionador de custo terá sobre as pessoas e seu comportamento.

Para que se tenha uma medida quantitativa bastante aproximada do resultado de uma atividade, é essencial que se estabeleça um elo de ligação entre atividade e objeto de custo. Na escolha dos direcionadores que melhor representam o consumo dos recursos pelas atividades e o consumo destas pelos objetos de custos, a realidade da empresa deverá ser analisada criteriosamente, evitando assim, que sejam definidos direcionadores em excesso . Kaplan e Cooper (1998, p.114) afirmam “que a maioria dos sistemas ABC, para fins de custeio de produtos e clientes não define mais do que 30 a 50 geradores de custo da atividade”.

3.5.5 As fases do ABC

Bornia (2002, p.124) relata que sob o ponto de vista do método (alocação dos custos aos produtos), “o ABC pode ser entendido como um RKW com centros de custo mais detalhados”. O autor resume o cálculo dos custos dos produtos, através do ABC, em quatro fases:

- Mapeamento das atividades;
- Alocação dos custos às atividades;
- Redistribuição dos custos das atividades indiretas até as diretas;
- Cálculo dos custos dos produtos.

3.5.5.1 Mapeamento das atividades

Constitui uma fase extremamente chave para a implantação do ABC na empresa. É etapa em que são analisadas e identificadas as atividades, sendo também elaborados e descritos, respectivamente, o mapa de atividades e o dicionário de atividades e conseqüentemente, são conhecidos os processos da organização.

A visão de processos representa um importante avanço do ABC em relação ao RKW, pois, contribui para as iniciativas de melhorias na organização.

3.5.5.2 Alocação dos custos às atividades

Segundo Martins (1998, p.101-102), “o custo de uma atividade compreende todos os sacrifícios de recursos necessários para desempenhá-la”. O autor observa que deve haver bastante critério na atribuição dos custos às atividades, de acordo com a seguinte ordem de prioridade: alocação direta, rastreamento e rateio.

- **Alocação direta:** ocorre quando há uma identificação clara e direta entre itens de custos e atividades. Exemplos: salários, matérias-primas, depreciação de máquinas e equipamento, etc.
- **Rastreamento:** processo que estabelece uma relação de causa e efeito entre a ocorrência de uma atividade e a geração de custos. São os direcionadores de recursos de atividades que expressam tal relação. Como exemplos de direcionadores, citam-se: quilowatts/hora, homens-hora, horas-máquina, número de empregados, dentre outros.
- **Rateio:** ocorre em situações em que não é possível a identificação direta e objetiva dos itens de custos com as atividades e em casos em que não se consegue estabelecer uma relação de causa e efeito entre recursos e atividades. Exemplo: distribuição de custos indiretos com base em mão-de-obra direta (MOD).

Bornia (2002, p.12) acrescenta: “Da mesma forma que o método RKW, os custos a serem distribuídos são os custos indiretos, já que os custos diretos não apresentam dificuldade para serem alocados aos produtos.”

Conforme Brimson (1996, p.63), “as atividades constituem o fundamento do sistema de gerenciamento de custos”. Descrevem através de seus processos, o modo como o tempo e os recursos são consumidos pela empresa para atingir seus objetivos. Têm como principal função a conversão de recursos em produtos e serviços.

É após o conhecimento do objetivo pelo qual se deseja determinada informação, que será definido o nível de detalhamento dos processos, atividades e tarefas.

Em função dos objetivos da empresa, a análise das informações poderá se dirigir a:

- Processos e atividades (interesse exclusivo em custo de produção);
- Processos, atividades e tarefas (interesse em reorganização dos processos).

De acordo com Boisvert (1999, p.54), as atividades das empresas podem ser descritas através de dois caminhos distintos:

- a) Iniciando pela listagem das tarefas que são reagrupadas em atividades e essas, finalmente em processos;
- b) Ou, definindo inicialmente os processos principais, que são respectivamente segmentados em atividades de primeiro, segundo e terceiro nível, indo do geral ao particular.

Mapear atividades é, de acordo com Bornia (2002, p.124), substancialmente mais complexo do que definir centros de custos (como ocorre no RKW), pois, considera-se que as atividades são mais detalhadas que os centros de custos.

Portanto, é importante que se defina o nível de detalhamento e adequação do modelo aos objetivos da organização, para que não haja prejuízos, não só na fase de mapeamento das atividades, bem como nas etapas que se sucedem até o cálculo dos custos dos produtos.

3.5.5.3 Redistribuição dos custos das atividades indiretas às diretas

Conforme Bornia (2002, p.126), “uma das grandes diferenças entre o ABC e o RKW é que o ABC procura alocar os custos das atividades aos produtos sem a redistribuição secundária”.

Conforme Khoury e Ancelevicz (2000, p.59), o ABC “difere do Sistema Tradicional por duas Irazões básicas:

- Em relação à primeira, a alocação dos custos indiretos ocorre em relação às atividades e não aos centros de custos.
- Quanto à segunda, os custos das atividades são alocados aos produtos, ou seja, aos objetos de custos.

A figura 4 abaixo, demonstra que no ABC, os custos indiretos são alocados às atividades num 1º estágio e num 2º estágio aos objetos de custos.

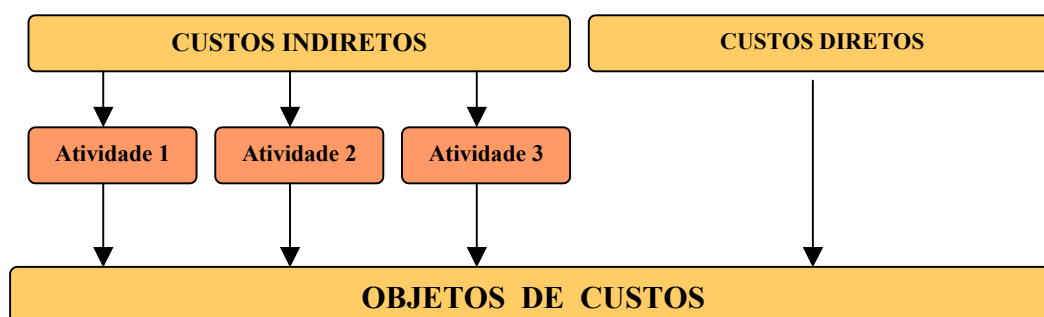


Figura 4: Fluxo de Custos no Sistema ABC (Adaptação da fig. 2, conforme Khoury e Ancelevicz, 2000, p.59).

Diferentemente do Sistema Tradicional, os Sistemas ABC, segundo Kaplan e Cooper (1998, p.15), permitiram que os custos indiretos e de apoio fossem num primeiro estágio direcionados a atividades e processos e depois a produtos, serviços e clientes.

3.5.5.4 Cálculo dos custos dos produtos

Nesta fase, descrita por Bornia (2002, p.126) ocorre a distribuição dos custos das atividades aos produtos. Para isso, o ABC utiliza como instrumentos, os direcionadores de custos, objetivando determinar a origem dos custos de cada atividade. Assim, os custos são distribuídos mais corretamente aos objetos de custos, sejam eles: produtos, clientes, canais de distribuição, ou outros.

Há porém, custos que têm unicamente como base de distribuição o volume de produção, enquadrando-se neste grupo os custos variáveis. Assim, os direcionadores de custos que são empregados no referido grupo, estão relacionados ao nível de atividades da organização. Como exemplos citam-se: horas de mão-de-obra direta, horas-máquina e custo de matéria-prima. Em relação a tais direcionadores, Borna 2002, p.126) adverte:

Tais direcionadores de custos, no entanto, não são apropriados para determinar o comportamento de alguns custos fixos, que variam a médio e longo prazo. No decorrer do tempo, estes custos adaptam-se não só à demanda, mas também à estrutura de produção. O fator determinante deste tipo de atividade é o número de vezes que é efetuado o serviço básico desta atividade para a fabricação dos produtos (quantidade de transações feitas). Assim, os direcionadores de custos a serem utilizados em tais casos são transações efetuadas pela atividade a produtos.

Definidos os direcionadores de custos, consegue-se facilmente obter o custo unitário, através da divisão do custo total associado com a atividade considerada pelo total de transações efetuadas. Como exemplo, pode ser citado os custos relacionados à lavagem de roupas em um hospital em determinado período. Supondo que este lave 30.000 kg de roupas mensalmente e que o custo total para tal atividade seja de R\$60.000,00, dividindo-se este pela quantidade de roupas lavadas, obtém-se R\$2,00 por kg. Para se saber por exemplo o custo do Centro Cirúrgico com roupa lavada, basta multiplicar, por exemplo, a quantidade ali lavada (3.000 kg) pelo custo de cada quilograma, obtendo-se R\$6.000,00, atribuídos aos produtos cirurgias.

3.6 IMPLANTAÇÃO DO ABC

Para se construir um modelo de custos fazendo uso do ABC, são abaixo delineadas as etapas sugeridas por alguns autores pesquisados:

Para Kaplan e Cooper (1998, p.99-114), os sistemas ABC são desenvolvidos com base em quatro etapas sequenciais:

Etapla 1: Desenvolver o dicionário de atividades;

Etapla 2: Determinar quanto a organização está gastando em cada uma de suas atividades;

Etapla 3: Identificar produtos, serviços e clientes da organização;

Etapla 4: Selecionar geradores de custo da atividade que associam os custos da atividade aos produtos, serviços e clientes da organização.

Conforme Bornia (2002, p.124), simplificada, podem ser fixadas quatro fases para o cálculo dos custos dos produtos, utilizando o ABC:

- a) Mapeamento das atividades;
- b) Alocação dos custos às atividades;
- c) Redistribuição dos custos das atividades indiretas até as diretas;
- d) Cálculo dos custos dos produtos.

Brimson (1996, p.75) sugere em seu modelo de custos por atividades, as seguintes etapas:

Etapa 1 – Análise das atividades;

Etapa 2 – Análise do ciclo de vida;

Etapa 3 – Determinação do custo das atividades, composto das sub-etapas:

- . Rastreamento dos recursos às atividades;
- . Determinação da medida de atividade;
- . Cálculo do custo por atividade.

Etapa 4 – Identificação das medidas de desempenho;

Etapa 5 – Determinação dos custos dos processos de negócios;

Etapa 6 – Rastreamento do custo para o objetivo indicado: tecnologia, ordem ou cliente

Etapa 7 – Cálculo do custo do produto.

Segundo Boisvert (1999, p.53), a elaboração da contabilidade por atividades ocorre em duas etapas principais, decompondo-se em sub-etapas, conforme abaixo:

Etapa 1 – Definição e mensuração das atividades da empresa:

- Descrever as atividades da empresa;
- Identificar os recursos às atividades;
- Definir os centros de reagrupamento.

Etapa 2 – Definição e mensuração dos objetos de custo:

- Elaborar uma listagem dos objetos de custo;
- Definir os atributos (direcionadores de custo);
- Identificar as atividades aos objetos de custo.

Na construção do Modelo ABC desenvolvido por Canby (1995, p.50), este o resume em 03 passos:

1. Mapeamento das atividades: diz respeito à descrição da sequência de atividades de um processo de trabalho;
2. Análise das atividades: envolve a definição e atribuição de tempo para as atividades;
3. Valorização das atividades: consiste em gerar um custo para cada atividade principal e o custo total das atividades (primárias e secundárias).

De acordo com Ching (1995, p.87-107), no desenvolvimento do custeio por atividades, devem ser levados em conta os seguintes passos:

Passo 1 – Definir escopo de análise;

Passo 2 – Levantamento das atividades e criação do mapa de atividades;

Passo 3 – Cálculo do custo da atividade;

Passo 4 – Definição da medida de saída da atividade;

Passo 5 – Rastreamento do custo da atividade e determinação do consumidor de custo;

Passo 6 – Classificação das atividades;

Passo 7 – Determinação do fator gerador de custo.

3.7 ANÁLISE DOS MÉTODOS NA ÁREA HOSPITALAR

De acordo com Cogan (1995, p.84), os conceitos do Custeio Baseado em Atividades podem ser utilizados na área hospitalar. O autor revela que de forma geral, percebe-se facilmente que grande parte dos hospitais não possui formas de apuração de custos e de faturamento dos seus serviços, fazendo uso de tabelas de preços fornecidos pelas associações de classe.

Conforme Ching (2001, p.19): “Intuitivamente, sem saberem, alguns hospitais tem adotado o método de alocação de dois estágios. Eles alocam esses custos indiretos, via rateios, a departamentos produtivos, como UTI, laboratório, ambulatório, etc.”

Para os hospitais que possuem sistemática de custos, tem sido utilizada a metodologia tradicional de custeio, cujos esquemas de rateios são conhecidos pelas suas distorções. Por outro lado, ao se

levar em conta as atividades que consomem recursos, devem ser considerados, conforme Cogan (1995, p.84) dois aspectos básicos:

- (1) Nem todos os cuidados diários em um hospital são equivalentes;
- (2) Para um dado paciente, o custo dos serviços rotineiros é uma função de três categorias distintas de custos relacionadas com três elementos essenciais de estadia em um hospital: custos de hospitalização; custos rotineiros diários e custos relativos a intensidade de serviços. ”

Custos de hospitalização: Dizem respeito aos custos correspondentes ao processo de admissão e alta do paciente, incluindo por exemplo: programação, admissão, manutenção de registros, faturamento e preparação da conta, além de várias outras atividades relacionadas a alta do paciente.

Custos rotineiros diários: São os correspondentes ao período de internação do paciente, isto é, os custos diários do apartamento ou enfermaria, nutrição e dietética, limpeza, serviço de farmácia, suprimentos médicos e cirúrgicos, etc.

Custos de Intensidade de Serviços: Correspondem aos custos relacionados aos cuidados diretos ao paciente em razão ao diagnóstico, procedimentos cirúrgicos e ações que levam o paciente à recuperação.

Em relação aos serviços hospitalares, o ABC pode trazer contribuições como:

- Melhorar na alocação dos custos aos produtos ;
- Auxiliar os gerentes na identificação de custos não observáveis pelos métodos tradicionais;
- Comparar custos sob diferentes óticas, ou seja, por paciente, por atendimento médico, por patologia, dentre outros;
- Conhecer como os recursos estão sendo consumidos pelas atividades e como estas estão sendo pelos produtos.

Em seguida, serão apresentados alguns exemplos da aplicabilidade dos custos na área hospitalar, tendo em vista a realidade da saúde atual no Brasil, sendo realizadas algumas comparações entre os métodos dos Centros de Custos (RKW) e o ABC, em UTI's e outras unidades hospitalares.

3.7.1 Exemplo 1 (Baumgartner, 1998)

O trabalho de Baumgartner foi desenvolvido na Unidade de Terapia Intensiva (UTI) do Hospital Cardio Pulmonar de Salvador (BA) e avaliou a acurácia dos custos através do ABC. Os resultados foram comparados com o RKW, objetivando refletir sobre a possibilidade de utilização de um ou outro método no cálculo de diárias de UTI.

Ao utilizar o ABC para analisar os custos, o autor verificou que há diferenças nos procedimentos e na assistência ao paciente que precisam ser consideradas nos cálculos dos custos. Em relação à permanência do paciente internado, devem ser levados em conta: os custos rotineiros diários, os custos de hospitalização e os custos relativos à intensidade dos serviços.

No caso prático estudado, adotaram-se as seguintes etapas na apuração dos custos da UTI, por meio do ABC: a) análise das atividades; b) rastreamento dos recursos; c) custos das atividades; d) melhoria dos processos.

Para alocar os custos das atividades aos produtos (pacientes), as atividades de atendimento, foram classificadas em: internações, rotinas diárias e de alta do paciente. Comparando-se o custo do paciente medido pelo RKW (R\$401,98) e o ABC (R\$ 329,30), observa-se que este é 18,1 % inferior ao primeiro. Quando apurados os custos médios para um, três e dez dias pelo ABC, encontram-se respectivamente: R\$ 329,30 (01 dia); R\$ 244,96 (03 dias) e R\$ 215,45 (10 dias).

Finalmente, após a análise realizada sobre a aplicação do ABC observa-se que:

- O custo da diária não é linear desde a admissão até a alta do paciente;
- O paciente gera alguns custos pontuais e específicos referentes à internação e alta, gerando também custos rotineiros durante a sua permanência;
- O custo tradicional que considera de forma linear os custos para todas as diárias, apresenta uma substancial diferença quando calculado pelo ABC, cujos custos pontuais e de alta são absorvidos durante a permanência do paciente.
- O ABC portanto, permite:
 - o entendimento das causas geradoras dos custos;

- a análise detalhada dos processos;
- análise crítica das atividades que agregam e não agregam valor;
- mensuração do desempenho.

3.7.2 Exemplo 2 (Tognon, 1999)

O exemplo 2 refere-se a uma pesquisa do tipo exploratório, que sugere o desenvolvimento de um sistema de aferição de custos, tendo como fundamento o ABC. O estudo de caso foi realizado no Setor de Pediatria do Hospital de Caridade de Carazinho, em Santa Catarina.

Para concretizar os objetivos propostos, a autora descreveu as atividades e processos operacionais da unidade pesquisada, caracterizando as atividades relevantes, identificando os elementos de custos envolvidos e definindo os direcionadores de custos para alocação dos recursos às atividades, bem como, a alocação destas aos objetos de custos.

A pesquisa concluiu pela aplicabilidade do ABC nos demais setores do hospital, bem como em outras instituições hospitalares. Ressalta, que mesmo havendo diferenças entre as unidades de saúde, o modelo pode ser adaptado a qualquer hospital, após serem realizadas pequenas modificações, contribuindo assim, para a melhoria dos processos e dos resultados.

3.7.3 Exemplo 3 (Goulart, 2000)

A autora propôs-se a estudar a viabilidade de aplicação do ABC em Serviços de Saúde, utilizando o Setor de Radiologia do Hospital Universitário da UFSC. O desenvolvimento do trabalho seguiu os quatro passos sugeridos por Kaplan e Cooper para a implantação do ABC:

- 1- Identificar as atividades;
- 2- Atribuir os custos a cada atividade;
- 3- Identificar os serviços e os clientes de cada organização;
- 4- Atribuir os custos às atividades, aos serviços e aos clientes.

Os objetos de custos selecionados foram os procedimentos radiológicos: série 1- seios da face; série 2- tórax Pa/perfil; série 3- coluna vertebral; série 4- idade óssea; série 5- ultra-sonografia transvaginal; série 6- urografia excretora.

Ao analisar os resultados , comparou inicialmente os custos de cada série selecionada com a tabela do SUS, encontrando valores negativos para todos os exames, demonstrando assim, a importância da utilização do ABC no acompanhamento dos custos dos procedimentos hospitalares.

Concluiu pela viabilidade de utilização do ABC na unidade pesquisada, após a apreciação dos resultados, ressaltando entretanto, que deve existir uma clara definição das atividades e processos envolvidos. A aplicação do referido método pode assim, segundo a autora, melhorar a visão dos processos, eliminar desperdícios e revelar informações antes ocultadas pelos métodos de custeio tradicionais.

3.7.4 Exemplo 4 (Abbas, 2001)

A pesquisa apresentada é do tipo exploratório e teve como propósito identificar os sistemas de custos utilizados pelos hospitais das cidades de Florianópolis (SC) e Maringá (PR), seus mecanismos, bem como a sua efetiva utilização para fins gerenciais. O trabalho culmina com o desenvolvimento de um sistema de custeio alicerçado no ABC, aplicado no Setor de Processamento de Roupas do Hospital Universitário da UFSC.

Após a análise dos questionários aplicados, constatou-se que muitas das organizações hospitalares pesquisadas utilizam a forma tradicional de custeio, rateando seus custos com base na mão de obra direta ou material direto, estando portanto, frágeis diante dos contratadores de serviços, sujeitando-se às tabelas de preços por estes fixadas. Também foi observado que a maioria dos hospitais selecionados não conhece seus custos, nem dispõe de parâmetros que evidenciem a necessidade dos mesmos.

A autora concluiu que mesmo o ABC não sendo uma panacéia para todos os problemas de um hospital ou qualquer organização, pode auxiliar os administradores na identificação daquelas atividades mais dispendiosas e que não agregam valor, podendo assim, eliminá-las e reduzir os custos desnecessários.

3.7.5 Exemplo 5 (Motta, 1997)

O estudo teve como objetivo proporcionar uma contribuição para a integração dos sistemas de custeio baseado em atividades e de custo da qualidade, com vistas ao aperfeiçoamento contínuo das organizações.

A pesquisa mostrou que os métodos tradicionais de custeio não preenchem os requisitos necessários à tomada de decisão gerencial, pois, podem provocar distorções significativas nos custos dos produtos, podendo assim, causar prejuízos nas negociações de preços com os clientes.

O ABC, além de atender às necessidades das empresas no que se refere à Contabilidade de Custos, reduz o risco de utilização de bases de rateio impróprias, permite calcular e controlar a qualidade, atividades de prevenção e avaliação em toda a empresa. Os custos da qualidade poderão ser mais acurados quando estiverem integrados ao ABC, evitando assim, custos decorrentes de retrabalhos, refugos, falhas internas e externas.

3.8 CONSIDERAÇÕES FINAIS

A competição atual é bastante acirrada e muitas empresas em descompasso com as mudanças exigidas, continuam a apurar e controlar seus custos segundo padrões arcaicos, sem atender às exigências da sociedade globalizada.

Para que os hospitais possam oferecer qualidade nos seus produtos e serviços, necessitam encontrar novas ferramentas de gestão que possibilitem conhecer e aperfeiçoar seus sistemas de controles, processos e custos, visando atingir um melhor desempenho gerencial e satisfação plena

das necessidades de seus clientes, a preços competitivos no mercado. Nesse sentido, alguns passos importantes foram dados pelo presente trabalho, que mostra algumas contribuições adicionais do ABC, em relação aos casos apresentados:

- Descrição das atividades e sub-atividades por função na UTI, com respectivos tempos de duração em minutos médios, permitindo avaliar a contribuição de cada grupo funcional na consecução das atividades e serviços;
- Participação relativa e absoluta por tipo de recurso utilizado na UTI, para cada uma das atividades e sub-atividades consideradas no levantamento geral do mês pesquisado;
- Visualização dos impactos diferenciados dos custos das atividades e sub-atividades sobre cada um dos tipos de patologias consideradas na pesquisa, identificando em valores relativos e absolutos a importância de cada elemento no custo das diárias de UTI.

Diante do exposto, o ABC pode ser um dos instrumentos valiosos na busca de melhoria da gestão de UTI's e demais áreas hospitalares, pois, permite identificar de forma mais transparente os custos de cada atividade ali realizada, além de visualizar desperdícios, tais como: consumo desnecessário de materiais, dias de permanência em excesso, má utilização de equipamentos, realização indevida de exames, má utilização de leitos, dentre outros. O capítulo seguinte apresenta uma metodologia para implantação do ABC, tendo como base os autores pesquisados.

4 METODOLOGIA PROPOSTA PARA IMPLANTAÇÃO DO ABC

O capítulo 4 apresenta uma proposta de implantação do ABC em serviços de UTI hospitalar com base nos pontos de vista de alguns autores constantes da bibliografia utilizada.

4.1 FLUXOGRAMA GERAL

Na proposta apresentada, são conjugadas, respectivamente, as etapas de implantação do ABC relatadas por Brimson (1996, p.140-168) e por Kaplan e Cooper (1998, p.99-114), Bornia (2002, p.119-138), com contribuições de Gantzel e Allora (1996, p.78-79), Boisvert (1999, p.53-85), Ching (1995, p.87-107), Ching (2001, p.127-185), Beulke e Bertó (2000, p.214-233), Nakagawa (1994, p.56-60), dentre os diversos autores utilizados. A metodologia proposta para implantação do ABC em UTI's hospitalares compõe-se das fases apresentadas na figura 5.

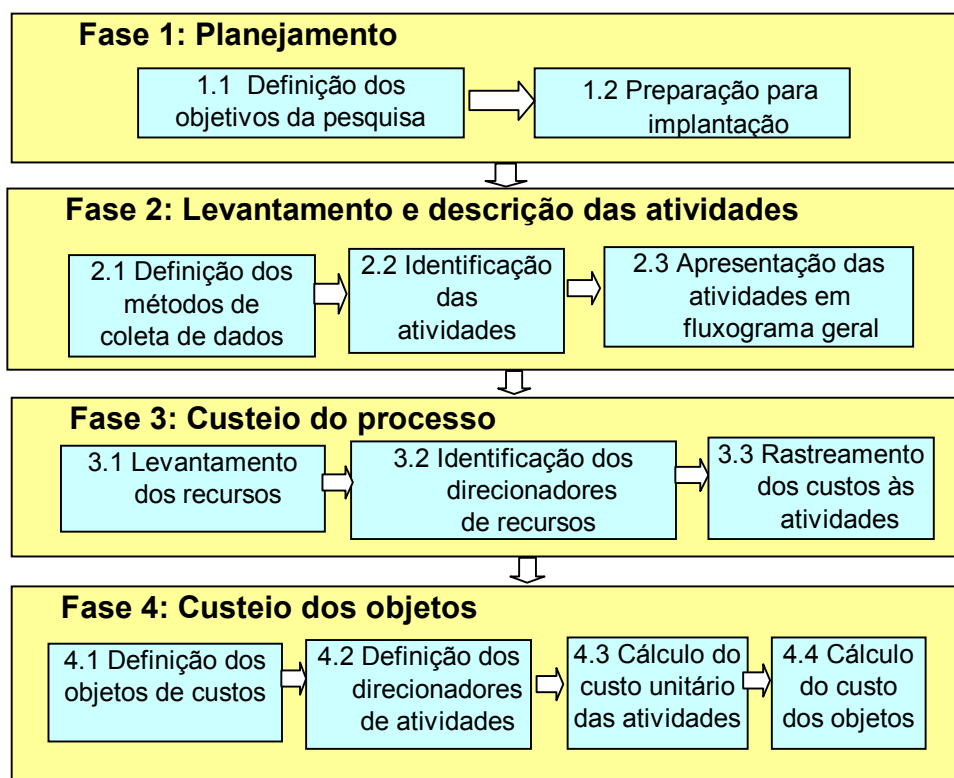


Figura 5: Metodologia para implantação do ABC em UTI's hospitalares

4.2 FASE 1: PLANEJAMENTO

Na fase inicial de planejamento da pesquisa são inicialmente definidos os objetivos a serem atingidos, tendo como fundamento a metodologia proposta para implementação do ABC em uma UTI. Em seguida, realiza-se uma etapa de preparação para implantação, liderada pelo autor, quando são mobilizados o pessoal a nível de gerência, supervisão, operações, administração e de apoio, para a concretização das demais fases do trabalho.

4.2.1 Definição dos objetivos da pesquisa

Na primeira fase de implementação do ABC, já devem estar bastante claros as metas e objetivos da pesquisa, visando adequá-los às necessidades e à realidade do objeto de estudo encontrado, definindo assim, os recursos humanos e materiais a serem empregados. Também já deve estar definido e delimitado o grau de abrangência da pesquisa, isto é, se esta concentrar-se-á em uma unidade departamental ou na organização como um todo.

Dentre os objetivos a serem considerados na pesquisa ABC, é importante definir:

- a) Se o foco será o Custeio de Produtos;
- b Se a finalidade será o Gerenciamento Operacional visando a melhoria dos processos;
- b) Se atenderá as metas de curto e/ou longo prazo da empresa;
- c) Se a implantação será viável operacional, técnica e economicamente;
- d) Se a implementação terá como base inicial um projeto piloto.

Conhecidos os objetivos básicos da pesquisa, parte-se então para a etapa de preparação para implantação do ABC, que é a seguir apresentada.

4.2.2 Preparação para implantação

A presente etapa da pesquisa, consiste em uma preparação para implantação, fundamentada na metodologia proposta, considerando o tipo, o porte e a realidade do hospital, sendo desenvolvida conforme os seguintes passos:

- a) Comunicação dos objetivos

- b) Suporte e autorização da Gerência.
- c) Composição da equipe de trabalho.
- d) Ambientação prévia no campo de pesquisa
- e) Definição provisória das atividades
- f) Orientações gerais à equipe de trabalho

Após o delineamento da etapa de preparação para implantação, inicia-se a fase seguinte que é a de levantamento e descrição das atividades na unidade pesquisada.

4.3 FASE 2: LEVANTAMENTO E DESCRIÇÃO DAS ATIVIDADES

Nesta etapa são definidos os métodos de coleta de dados para a identificação e levantamento das atividades, sendo também descritas as atividades em mapa de atividades. A seguir, são apresentadas as seções que detalham todo o processo que envolve esta fase do trabalho.

4.3.1 Definição dos Métodos de Coleta de dados

Para que sejam listadas as atividades desenvolvidas por uma unidade produtiva (inclusive hospitalar) podem ser utilizadas algumas técnicas de coleta de dados, citadas por Brimson (1996, p.103-106) e Nakagawa (1994, p.72).

- Entrevistas
- Questionário
- Observação das atividades
- Registro de tempos

As referidas técnicas de coleta de dados constituem instrumentais úteis na identificação das atividades, provendo informações de apoio ao custeio dos objetos e melhoria dos processos. De acordo com Kaplan e Cooper (1998, p.99), “a identificação das atividades culmina com a criação de um dicionário de atividades, que relaciona e define cada grande atividade executada na instalação da produção”.

4.3.2 Identificação das atividades

Na identificação das atividades, deve ser assegurado o entendimento claro e objetivo de todo o processo, para que seja criado o mapa de atividades, o qual retratará o mais fielmente possível, o funcionamento da unidade de produção ou de serviço, em estudo.

Um dicionário de atividades é uma ferramenta útil para iniciar de forma consistente a identificação das atividades genéricas de uma empresa, de acordo com as funções e especificidades técnicas ali desempenhadas. As atividades deverão ser descritas de forma resumida, levando-se em conta: a frequência de execução, o custo e o tempo despendido nas mesmas. Para validar a necessidade de uma atividade, é importante analisar como esta pode interferir ou influenciar nos processos de decisão da unidade considerada.

4.3.3 Apresentação das atividades em fluxograma geral

De acordo com Gasparetto (1999, p.64): “O mapeamento dos processos, que consiste em desenhar o fluxo de atividades executadas na área de análise, mostra como as pessoas utilizam seu tempo e os demais recursos da organização no desempenho das atividades”. Em relação a processos na área de saúde, Bittar (2000, p.73) revela que os processos presentes em todas as áreas podem ser divididos naqueles aplicados diretamente ao paciente e os que dão suporte ao atendimento entre as áreas. Entender as atividades como um processo, segundo Brimson (1996, p.107-108), requer a definição do fluxo de informação/transação/produto físico de uma atividade para outra. O fluxograma permite a visualização mais adequada de todo o processo analisado, utilizando símbolos padrões na sua representação, como ilustra a figura 6.

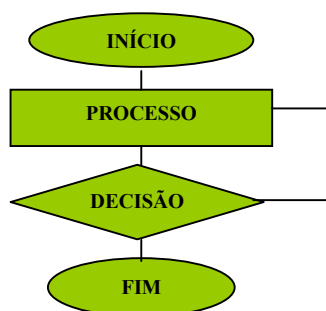


Figura 6: Ilustração simplificada de fluxograma (Brimson,1996, p.108)

A utilização de tal ferramenta pode ser estendida ao segmento hospitalar, conforme Tognon (1999, p.70), que mostra o fluxo dos procedimentos desde a indicação pelo médico da internação de um paciente, até a dispensação de medicamentos e materiais requisitados para uso.

Em um mesmo processo com distintos pacientes podem ser utilizados: medicamentos com diferentes dosagens, variados tratamentos invasivos ou não-invasivos, um número maior ou menor de diferentes exames complementares, ou apenas o simples acompanhamento do paciente, o que pode tornar mais simples ou mais complexa a descrição das atividades. Também o “*layout*”, de acordo com Bittar (2000, p.73) pode interferir nos processos, através de fluxos inadequados de insumos, lixo, materiais biológicos, podendo levar à infecção hospitalar e suas consequências: morbidade, mortalidade e elevação nos custos.

Em relação ao mapeamento das atividades, a utilização de fluxogramas, permite:

- Esquematizar o fluxo de pessoas e recursos utilizados no processo de trabalho;
- Estabelecer melhor as rotinas, tarefas e procedimentos necessários ao desempenho racional das atividades;
- Identificar cargos e funções envolvidos na unidade de produção ou serviço;
- Localizar a destinação dos recursos disponibilizados para as atividades.

A boa comunicação interna e externa, a padronização dos materiais e medicamentos, a existência de normas e rotinas, a organização patrimonial, a existência de um organograma funcional bem definido, além de boas condições de educação, treinamento e comprometimento das pessoas, são fatores que facilitam bastante a compreensão dos processos em saúde, tornando mais produtivos os trabalhos de pesquisa. Encerrada a fase de descrição das atividades, inicia-se o processo de determinação dos recursos consumidos pelas atividades.

4.4 FASE 3: CUSTEIO DO PROCESSO

Esta corresponde à fase em que são levantados os recursos relacionados ao processo, seguida da identificação dos direcionadores de recursos e, por fim, o rastreamento dos custos às atividades.

4.4.1 Levantamento dos recursos

Nesta etapa, levantam-se os recursos ou fatores de produção, que representam os elementos necessários ao desempenho das atividades e que constituem o fundamento para o cálculo do ABC. Podem ser representados por: tecnologia, mão-de-obra, materiais, energia elétrica, dentre outros. Para evitar deformidades no custeio das atividades, os recursos devem ser reunidos em grupos homogêneos de custos, que sejam representativos de funções e trabalhos semelhantes em um departamento.

4.4.2 Identificação dos direcionadores de recursos

Corresponde à etapa em que são identificados os direcionadores para cada recurso despendido pelas atividades de um processo. Como exemplos de direcionadores de recursos, citam-se: tempo em horas, quilowatt / hora, quilograma, metro quadrado, etc.

4.4.3 Rastreamento dos custos às atividades

Nos sistemas baseados em atividades, é necessário mensurar como os recursos são consumidos, seja através de direcionadores de custos a nível de unidade, lote ou suporte ao produto e ao cliente. A nível de unidade, as atividades são executadas para cada unidade de produto ou serviço gerado. A nível de lote, estas são executadas para cada lote, porém, os recursos empregados guardam independência em relação ao total produzido. Quanto ao nível de suporte ao produto e ao cliente, as atividades são facilmente associadas a necessidades específicas para as quais são realizadas. Entretanto, há uma independência entre a quantidade de recursos utilizada, volume de produção/vendas e número de lotes de produção e pedidos de clientes.

Com base nos direcionadores, anteriormente identificados, custos relacionados com mão-de-obra direta e indireta, serviços de terceiros, energia elétrica, água, material de consumo, dentre outros, são rastreados às atividades.

4.5 FASE 4: CUSTEIO DOS OBJETOS

Nesta fase, são inicialmente definidos os objetos de custos, os direcionadores de atividades, seguidos do cálculo do custo unitário das atividades e, finalmente, o cálculo do custo dos objetos.

4.5.1 Definição dos objetos de custos

Após serem rastreados os custos às atividades, procede-se a etapa de definição dos objetos de custos, que consiste na escolha dos produtos e/ou serviços que receberão os custos das atividades. Através de uma discussão entre os especialistas envolvidos na pesquisa, pode-se chegar a uma definição clara dos objetos de custos, tendo sempre como fundamentos os objetivos previamente definidos para o sistema, evitando assim, tornar complexa a atualização e aplicação futura dos dados e informações gerados.

4.5.2 Definição dos direcionadores de atividades

As atividades realizadas numa UTI, podem ser alocadas aos pacientes através de direcionadores de atividades, tais como: pacientes-dia, pacientes admitidos, pacientes avaliados, visitas realizadas, prontuários transcritos, dentre outros.

4.5.3 Cálculo do custo unitário das atividades

O custo unitário de uma atividade é obtido através da divisão do seu custo total pelo direcionador nela utilizado. Por exemplo, conhecendo-se o custo total de visitas médicas ao leito do paciente, é possível através do direcionador “visitas realizadas”, obter-se o custo unitário da visita médica, permitindo conhecer como podem ser alocados custos de atividades a serviços hospitalares.

4.5.4 Cálculo do custo dos objetos

Após terem sido escolhidos os direcionadores de custos para cada atividade e também os fatores que causam os custos e a origem dos mesmos em cada atividade, basta alocá-los aos

objetos, tendo em vista, as atividades por eles consumidas . Para se obter o custo unitário de cada objeto, divide-se o custo total das atividades nele envolvidas pelo direcionador de custos selecionado para o cálculo.

4.6 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Neste capítulo foram apresentadas as fases propostas para a implantação do ABC em UTI. Através de um estudo de caso, apresentado no próximo capítulo, demonstra-se a aplicação prática do referido método.

A metodologia foi desenvolvida visando conhecer o custo das atividades em uma UTI, tendo como ferramenta o ABC com perspectiva de sua aplicação em outras unidades de atendimento hospitalar, desde que sejam procedidas as necessárias adaptações.

O ABC poderá, assim, ter um papel importante no custeio dos produtos possibilitando a mensuração mais precisa e acurada das informações, podendo ser eficaz no apoio à melhoria do gerenciamento das unidades hospitalares.

5 APLICAÇÃO

O presente capítulo examina a utilização do ABC à luz da metodologia apresentada, descrevendo inicialmente características da estrutura hospitalar, seguida da UTI alvo desta pesquisa-ação. Para tanto, as atividades e informações de custos são coletadas, sendo atribuídos custos a cada uma delas e aos objetos de custos.

5.1 APRESENTAÇÃO DO HOSPITAL

5.1.1 A AFECC e o Hospital Santa Rita de Cássia

De acordo com Pereira (2000, p.8-9), a história do Hospital Santa Rita de Cássia (HSRC) teve início em 1952, com a fundação da Associação Feminina de Educação e Combate ao Câncer, por iniciativa de um grupo de senhoras capixabas, que desejavam colocar em prática o ideal do médico Affonso Bianco e sua esposa Ylza Leuzinger Bianco, cuja intenção era prestar atendimento aos pacientes carentes, com diagnóstico de câncer.

Em razão da crescente demanda pelo tratamento de câncer, a construção de um hospital passou a ser um sonho perseguido por aquele grupo de voluntárias, que necessitava do apoio da AFECC para torná-lo realidade. Em 31 de março de 1970, a Associação Feminina de Educação e Combate ao Câncer (AFECC) fundou o HSRC, colocando em prática um antigo ideal do casal Bianco. A construção do hospital se deu em terreno doado pelo Governo do Estado do Espírito Santo, com recursos fornecidos pela Central Evangélica da Alemanha, bem como, através de campanhas beneficentes promovidas pela então presidente da AFECC, a senhora Ilza Leuzinger Bianco.

Inicialmente, o hospital contava com 100 leitos e tinha por finalidade prestar atendimento médico aos pacientes carentes (previdenciários e indigentes), portadores de câncer, reservando um pequeno número de leitos para uma clientela diferenciada (convênios e particulares). Antecipando-se às fortes quedas de recursos que assolavam a saúde no Brasil nos anos 90, o HSRC em 1989, que já possuía 166 leitos, firmou um contrato com a então estatal Companhia

Siderúrgica do Tubarão (CST), obtendo um aporte de recursos financeiros que permitiram ampliar suas instalações para 222 leitos, além da aquisição de equipamentos de alta tecnologia para o aprimoramento do diagnóstico e do tratamento dos seus pacientes. À época, foram reservados cerca de 40 leitos à CST, que como nova cliente permitiria ao hospital, amortizar a dívida contraída, durante os 25 anos seguintes.

Com a construção e introdução de novas tecnologias, o hospital foi gradativamente sendo reequipado, estendendo o seu leque de atendimentos às principais especialidades médicas. Atualmente é classificado como hospital geral de grande porte, com referência em oncologia, promovendo todo o ciclo de tratamento do câncer desde a sua fase inicial de diagnóstico, à fase cirúrgica e clínica.

O HSRC está inserido na Comunidade Capixaba como entidade filantrópica, empregando tecnologias de ponta e convencionais no tratamento de todos os seus pacientes, provenientes principalmente do Espírito Santo, Sul da Bahia, Leste de Minas Gerais e Rondônia.

A seguir, serão apresentados os principais elementos da estrutura organizacional do hospital pesquisado.

5.1.2 A estrutura organizacional

O organograma geral da instituição estudada não está sendo apresentado, tendo em vista que à época da pesquisa ocorriam inúmeras mudanças em sua estrutura organizacional, impossibilitando, assim, a sua apresentação esquemática.

O HSRC possui uma área física de aproximadamente 16.000 metros quadrados, com uma capacidade instalada de 222 leitos, promovendo anualmente cerca de 370.000 atendimentos emergenciais, ambulatoriais, clínicos, cirúrgicos e terapêuticos. Possui um quadro de 850 funcionários e um corpo clínico de 400 médicos.

O Hospital possui serviços terceirizados de: lavanderia, serviços médicos de anestesia, pediatria, ginecologia, obstetrícia, ortopedia, diagnóstico simples e por imagem, cardiologia, além de laboratório de análises clínicas e banco de sangue.

Nos meses de realização da pesquisa, o hospital contava com 84 centros de custos, assim distribuídos:

- Centros de Apoio Filantrópico : 04
- Centros Administrativos : 20
- Centros de Apoio Geral : 17
- Centros Produtivos : 43

5.1.2.1 Os Centros de Apoio Filantrópico

Os Centros de Apoio Filantrópico da AFECC eram constituídos, à época da pesquisa, pelas seguintes unidades: Presidência da Instituição; Gabinete Executivo (Diretoria/Presidência), Comitê Executivo, Voluntariado e Lanchonete. Mesmo não estando subordinado diretamente à mantenedora, o Serviço Social/Psicologia presta apoio aos pacientes carentes da comunidade.

Deve-se ressaltar que a Presidente, as Diretoras e os Voluntários da Filantropia não são remunerados, como em qualquer outra entidade filantrópica. Entretanto, a manutenção destes órgãos não se dá apenas com donativos recebidos. Carece de apoio do Hospital em relação a materiais, pessoal, manutenção, administração, telefonia, alimentação, dentre outros, que representam custos e despesas de funcionamento dessa estrutura.

5.1.2.2 Os Centros Administrativos

Os Centros Administrativos achavam-se assim estruturados, por ocasião da pesquisa:

a) Gerência Geral: Instância superior na Administração, responsável pela implementação, deliberação e acompanhamento das estratégias e políticas gerais do Hospital, sendo composta por 02 assessorias diretas e 01 secretaria executiva.

b) Gerência de Finanças e Sistemas: Coordenava e deliberava sobre as decisões de ordem financeira, orçamentária, contábil e de sistema de informações do Hospital. Possuía nove centros de custos, assim discriminados: Gabinete da Gerência de Finanças e Sistemas, Tesouraria, Contabilidade, Custos/Estatística, Patrimônio, Coordenação de Controle e Sistemas, CPD, Auditoria de Convênios, Faturamento.

c) Gerência de Recursos Humanos: Atuava no gerenciamento dos Recursos Humanos, tanto em termos de controle de pessoal (folha de pagamento) como também no recrutamento, seleção e treinamento de pessoal. Tinha sob sua responsabilidade 05 áreas, sendo: 02 administrativas (Gabinete da Gerência e Setor de Pessoal, Centro de Documentação) e 03 de apoio (Treinamento; Serviço de Engenharia, Medicina e Segurança do Trabalho; Comissão e Controle de Infecção Hospitalar).

5.1.2.3 Os Centros de Apoio Geral

Os Centros de Apoio Geral eram capitaneados pela Gerência de Suporte Operacional, que mantinha sob sua responsabilidade o gerenciamento dos serviços de apoio geral aos pacientes e clientes internos e externos do hospital. Compunha-se de 14 centros de custos, assim identificados: Gabinete da Gerência de Suporte Operacional (Administrativo), Rouparia, Caldeira, Manutenção, Nutrição, Instalações Prediais, Higienização e Limpeza, Farmácia, Almojarifado, Suprimentos, Estacionamento, Controle de Acessos, Transportes, Telefonia.

O HSRC, recentemente, terceirizou sua Lavanderia, cuja área física será ocupada pelo Setor de Pessoal, após uma grande reforma. Toda a roupa lavada externamente era controlada, conferida e distribuída diariamente pela Rouparia, que a recebia lavada, passada e envelopada. Quanto à esterilização de alguns tipos de roupas, tal função vinha sendo realizada pelo próprio hospital em sua Central de Material Esterilizado (CME).

Cabe também esclarecer, que no Centro de Custos “Instalações Prediais” (não comum à maioria dos hospitais), eram lançadas despesas e custos, tais como: Salários de Jardineiros e Auxiliares de Limpeza Externa, Serviços de Terceiros ligados a Limpeza e desentupimento de fossas, Manutenção de Geradores, pintura externa, dentre outros.

5.1.2.4 Os Centros Produtivos

Os Centros Produtivos, encontravam-se distribuídos em três áreas : Gerência de Unidades Ambulatoriais, Gerência de Unidades de Diagnóstico e Gerência de Unidades de Internação.

A Gerência de Unidades Ambulatoriais possuía sob sua responsabilidade os seguintes centros de custos e respectivas médias mensais de pacientes, no período de janeiro a julho de 2001 : Radioterapia (359); Quimioterapia (1062); Pronto Socorro Geral (3089); Pronto Socorro Cardiológico (230); Pronto Socorro Pediátrico (658); Serviço Social/Psicologia (3368); Diálise/Hemodiálise (60); Consultórios (660); Ambulatório Oncológico (2726).

A Gerência de Unidades de Diagnóstico, integrada por 14 centros produtivos, realizou em média no mesmo período de 2001 nas suas unidades, respectivamente, as seguintes quantidades de exames: Endoscopia (125); Laboratório Anátomo-patológico (5292); Urologia (18); Broncofibroscopia (23); Hemodinâmica (213); Tomografia (348); Mamografia (428) ; Ultra-sonografia Vascular (139); Ultra-sonografia Convencional (711); Ressonância Magnética (320); Ecocardiografia (125); Medicina Nuclear (215); Unidade de Exames Gráficos (128).

Por fim, a Gerência de Unidades de Internação, responsável por 11 centros produtivos, possuía no período de janeiro a julho de 2001 os indicadores, conforme tabela 1 , que apresenta as várias unidades de internação, seus respectivos números de leitos , bem como, as médias de pacientes-dia mensais para cada um dos referidos centros.

A Central de Material Esterilizado (CME) participava da Gerência de Unidades de Internação como centro de apoio, esterilizando em média cerca de 13.543 unidades mensais, concentradas em micros, pequenos, médios e grandes pacotes. O custo total deste serviço era alocado a todas as unidades produtivas do hospital, tendo como base de distribuição, as quantidades de pacotes esterilizados para cada centro, ponderadas por pesos aplicados em relação a cada um dos tamanhos apresentados.

Tabela 1 - Capacidade Instalada em leitos e média mensal de pacientes-dia de janeiro a julho de 2001 nas Unidades de Internação

Centros de Internação (CI)	Capacidade Instalada em leitos (CI)	Percentual CI/Total	Média de Pacientes-dia de janeiro a julho de 2001
Setor A	35	15,77	895
Setor E	50	22,52	1.198
Setor F	27	12,16	408
Setor J	11	4,95	298
Setor L	33	14,87	782
Setor M	19	8,56	234
Setor de Pediatria	15	6,76	257
Day Clinic	08	3,60	100
CTI	12	5,41	298
CETIN	05	2,25	70
UNICOR	03	1,35	61
Berçário	04	1,80	63
Total	222	100,00	4.664

Fonte: Hospital Santa Rita de Cássia. Estatísticas Mensais da Gerência de Unidades de Internação. Vitória: Setor de Custos e Estatísticas, Relatórios Estatísticos Mensais, v.1-7, 2001.

Na referida gerência, incluíam-se ainda os seguintes centros produtivos, cujos dados referem-se ao período de janeiro a julho de 2001 :

- Centro Cirúrgico – com 08 salas cirúrgicas e realizou uma média de 606 cirurgias mensais ;
- Centro Obstétrico – com 02 salas cirúrgicas e realizou uma média de 90 cirurgias mensais ;
- Sala de Pequena Cirurgia – realizou uma média de 186 cirurgias mensais de pequeno porte, em pacientes não internados.

5.2 A UTI COMO OBJETO DE ESTUDO

5.2.1 Dados Gerais

A alternativa do ABC para a apuração dos custos na UTI do HSRC, após analisada e avaliada em conjunto com a Gerência e Coordenação da área, levou em conta:

- O pequeno investimento a ser realizado no estudo piloto;
- A possibilidade de acesso futuro a informações mais confiáveis;
- A ameaça representada por novos concorrentes em serviços hospitalares;
- A possibilidade de compreensão das atividades, tarefas e operações, bem como seus respectivos custos;
- O aumento da capacidade de negociação de tabelas de preços dos serviços, face ao conhecimento dos custos das atividades proporcionados pelo ABC.

Seguida à autorização para a realização da pesquisa, foram elaborados um cronograma de trabalho e uma definição de ações específicas para a coleta, tabulação, análise e interpretação dos dados, observando-se a flexibilidade como característica importante e a acurácia como elemento de preocupação chave no levantamento das atividades e apuração dos custos.

Os pacientes da Unidade de Terapia Intensiva podem ter origem nos setores internos (enfermarias, apartamentos, pronto socorros, blocos cirúrgicos), em planos de saúde, convênios de empresas e em clientes particulares. São atendidos por um quadro de 14 médicos plantonistas, 01 médico chefe de equipe, 06 enfermeiras, 35 técnicos de enfermagem, 01 assistente administrativo, 01 auxiliar administrativo, 04 auxiliares de limpeza ao dia e à noite, tendo à frente de toda esta equipe uma Gerente (enfermeira). Conta também com um Serviço Interno de Farmácia Satélite que opera diuturnamente como suporte ao atendimento dos pacientes ali internados, possuindo 04 auxiliares de farmácia exclusivos para a unidade.

Além disso, toda a estrutura de saúde, apoio administrativo e apoio técnico do hospital, encontram-se à disposição da UTI, através de serviços tais como: nutrição e dietética,

esterilização de materiais, manutenção, transportes, faturamento, contabilidade, arquivo, dentre outros.

Da admissão até a alta, o paciente pode ser submetido a cuidados intensivos básicos tais como:

- Monitoração cardíaca (frequência cardíaca em equipamento médico);
- Sinais vitais (frequência cardíaca sem equipamento, temperatura, pressão, respiração);
- Mudança de decúbito (movimentação de paciente no leito);
- Controle de diurese (eliminação de líquidos – urina);
- Controle hídrico (ingestão líquida – soros);
- Aspiração de secreções orais/traqueais;
- Banho no leito e higienização do paciente;
- Administração de medicamentos (soros, antibióticos, anti-inflamatórios, analgésicos, etc).

Em situações de gravidade do paciente, podem ser realizados procedimentos tais como: entubação para assistência ventilatória mecânica (AVM), avaliação do nível de consciência (através da curva de Glasgow), monitorização hemodinâmica, traqueostomização (por obstrução das vias aéreas, atrofia da musculatura respiratória, prolongamento da assistência ventilatória).

Os dados coletados para a pesquisa referem-se basicamente ao período de primeiro a trinta e um de julho de 2001, no qual foram atendidos 314 pacientes-dia. Entre janeiro e julho de 2001, ocorreu uma média de 298 pacientes-dia, assim distribuídos : 240 de convênios, 51 de SUS e 7 de particulares. Os pacientes-dia da UTI, em julho de 2001, representavam 8,11% do total de 3.872 pacientes-dia/mês no hospital (em relação a uma média de 4.664 pacientes-dia de janeiro a julho de 2001).

Também devem ser considerados os seguintes indicadores para o referido mês:

- Leitos existentes na UTI: 12 unidades (boxes);
- Leitos-dia no mês (oferta): 372 unidades;
- Pacientes-dia no mês (demanda): 314 unidades;
- Percentual de ocupação mensal: 84,41%;
- Percentual de mortalidade: 16,92%;

- Média de permanência: 4,83 dias.

Para compreender toda a dinâmica de funcionamento, organização e gerenciamento da UTI, foi necessário acompanhar todos os processos, atividades e tarefas administrativos e clínicos, envolvendo desde a admissão até a alta do paciente da UTI. Na ocasião da pesquisa, a unidade encontrava-se subordinada funcionalmente à Gerência de Unidades de Internação. Para melhor compreensão do referido contexto, a figura 7 apresenta o organograma que espelha a posição da UTI na estrutura da Gerência de Unidades de Internação.

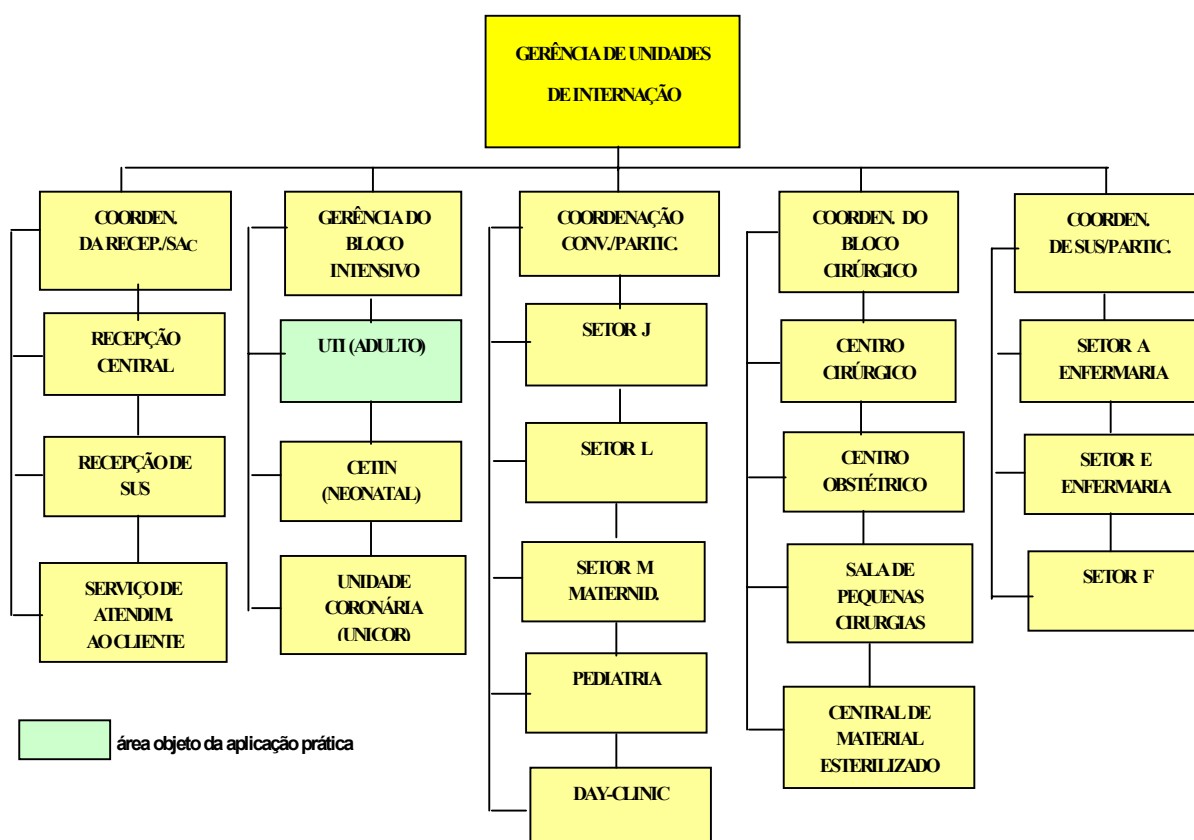


Figura 7: Organograma da Gerência de Unidades de Internação do HSRC

5.2.2 Sistema atual de custos

O hospital pesquisado apresenta uma estrutura organizacional hierárquica, onde agrupa os centros de custos conforme suas funções e atividades. Os custos e despesas são classificados em:

- **Pessoal:** Salários, horas extras, treinamentos, encargos e benefícios;

- **Materiais:** Medicamentos, materiais clínicos, administrativos, de nutrição, de manutenção, de limpeza, de caldeira, fios cirúrgicos, próteses e órteses, tecidos e uniformes, descartáveis, filmes e contrastes, perdas de inventário;
- **Serviços de Terceiros:** Honorários, acadêmicos, conservação e limpeza, manutenção de equipamentos, assessoria empresarial, assistência jurídica, outros serviços;
- **Despesas Gerais:** Água, energia elétrica, telefone, fretes e condução, correios, xerox, aluguéis/leasing, combustíveis e lubrificantes, depreciação, seguros, assinatura de jornais e revistas, confraternização, sinistros;
- **Tributos e Taxas:** De serviços públicos, alvarás e registros, imposto sindical patronal, cartórios, DUA-ICMS.

Os custos e despesas são identificados, lançados e totalizados em cada centro de custos. Uma base de dados de produção é compilada mensalmente, para permitir o cálculo dos custos unitários médios de cada centro de custos. O sistema RKW (*Reichskuratorium für Wirtschaftlichkeit*) vem sendo utilizado há cerca de 11 anos no cálculo dos custos dos serviços. É empregado o Custeio por Responsabilidade na alocação dos gastos a cada centro. Os relatórios gerenciais de Custos são discutidos mensalmente pelas gerências, com vistas à melhoria do desempenho da unidade.

Os custos de materiais clínicos e medicamentos, não estão incluídos no custo da diária na tabela 2 abaixo, pois, para cada paciente internado, tais itens são faturados e custeados separadamente. Também não são considerados tributos e taxas, que via de regra, quando aparecem, não incidem sobre os custos da UTI, já que o hospital é filantrópico e recolhe somente alguns tipos de taxas.

Ocorreram várias mudanças organizacionais a partir de agosto de 2001, acarretando inúmeras alterações no Sistema de Custos para se adequar aos objetivos gerenciais do hospital. Os custos da Administração eram distribuídos aos centros produtivos com base na proporção dos custos diretos de cada centro de custos receptor. A tabela 2 mostra de forma simplificada os custos da UTI pelo sistema tradicional.

Tabela 2 - Apresentação simplificada dos custos mensais na UTI pelo sistema tradicional

Custos	Total em julho/01
Médicos	59.644,15
Enfermeiros	13.496,99
Técnicos de Enfermagem	31.099,49
Auxiliar de Limpeza	1.840,33
Auxiliar de Farmácia	2.207,14
Administração (Ger. / Auxiliar e Assist. Admin)	8.999,95
TOTAL (pessoal/encargos)	117.288,05
Serviços de Terceiros (Manutenção)	41,10
Despesas Gerais	7.315,98
Material Administrativo/Limpeza	748,85
TOTAL GERAL	125.393,98
Pacientes-dia no mês	314
Custo unitário da diária	399,34

A utilização do sistema tradicional na apuração dos custos conduz a um valor unitário médio, que não reflete as diferenças de atividades em determinada unidade de serviços. Ao contrário disso, o ABC supre tais falhas, permitindo conhecer como cada atividade participa dos custos totais.

Operacionalmente, os centros de custos Central de Material Esterilizado (CME) e Farmácia são também considerados centros de apoio em muitos hospitais. Entretanto, no hospital pesquisado, os referidos setores encontram-se ligados diretamente às gerências produtivas, razão pela qual não estão relacionados na figura 8. Nos Centros de Apoio Geral, estavam sendo utilizadas as seguintes bases de distribuição dos custos, na ocasião da pesquisa:

Centros de Custos de Apoio	Base de Distribuição
Rouparia	Quilogramos de roupas lavadas
Caldeira	Proporção de calor distribuído
Manutenção	Homens/hora trabalhados
Nutrição	Número de refeições servidas (ponderadas)
Instalações Prediais	Metro quadrado
Higienização e Limpeza	Metro quadrado
Farmácia	% de mat/med. consumido por centro
Almoxarifado	% de materiais consumidos por centro
Suprimentos	% de materiais gerais consumidos por centro
Estacionamento	Número de funcionários/centro
Controle de Acessos	Número de funcionários/centro
Transportes	Quilômetros rodados por centro
Telefonia	Número de usuários por centro

Figura 8 - Bases de distribuição dos Custos dos Centros de Apoio Geral.

5.3 APLICAÇÃO DO ABC

5.3.1 Fase 1: Planejamento

No planejamento da presente pesquisa foram inicialmente definidos os objetivos a serem atingidos, tomando como base a metodologia proposta para implementação do ABC em uma UTI. Em seguida, ocorreu uma etapa de preparação para implantação, coordenada pelo autor, exigindo a mobilização do pessoal a nível de gerência, supervisão, operacional, administrativo e de apoio, para que assim, as demais fases do trabalho pudessem ser concretizadas.

5.3.1.1 Definição dos Objetivos da Pesquisa

A presente pesquisa foi estruturada com vistas à implementação do custeio das atividades em uma unidade hospitalar, tendo como área piloto uma UTI hospitalar e como fundamento o ABC.

Os dados e informações apresentados referem-se às atividades realizadas pelas áreas operacional, de apoio administrativo, de higienização e de farmácia, relacionados e restritos ao processo que se inicia com a admissão e finaliza com a alta do paciente da Unidade de Terapia Intensiva.

Após discussão com os especialistas envolvidos na pesquisa, decidiu-se que os objetos a serem custeados seriam três procedimentos relativos a pacientes internados na UTI (colecistectomia, revascularização do miocárdio e endarterectomia), respectivamente, com 02, 18 e 03 dias de internação.

Para os objetivos de implantação e aplicação do ABC, foram analisadas as atividades relativas às funções de: médico, enfermeira, técnico de enfermagem, auxiliar de farmácia, assistente administrativo, auxiliar administrativo e auxiliar de limpeza. Como limitações à consecução dos objetivos, podem ser citados: a relativa inexistência de informações sistematizadas e a relativa falta de apoio político efetivo à pesquisa.

5.3.1.2 Preparação para implantação

Na preparação para implantação foram mobilizados: a Gerente de Unidades de Internação, a Gerente da UTI, os Enfermeiros Coordenadores de plantões, sendo liderados pelo Coordenador da Pesquisa, tendo também o apoio de médicos e de funcionários operacionais e não operacionais.

A preparação para implantação foi fundamentada na metodologia proposta pelo autor, considerando o tipo, o porte e a realidade do hospital, sendo desenvolvido conforme as seguintes etapas:

a) Comunicação dos objetivos: Foram transmitidos aos possíveis participantes da equipe de suporte ao trabalho, os objetivos da pesquisa, os benefícios de sua realização, além de esclarecidos os possíveis entraves que poderiam surgir no decorrer da pesquisa.

b) Suporte e autorização da Gerência: Nessa etapa, a gerência comprometeu-se a apoiar direta e indiretamente os trabalhos, através da sua própria contribuição e de seu pessoal, além de apoio

de médicos, quadro administrativo, farmácia e limpeza, visando fornecer o maior número possível de dados necessários à concretização do estudo.

c) Composição da equipe de trabalho: 01 coordenador (Administrador) – com vivência hospitalar e experiência em custos, incumbido de conduzir os trabalhos, observar atividades e processos e compilar dados gerais, auxiliado pela equipe;

02 colaboradores (na área de Custos/Estatística) – apoio em termos de fornecimento de dados de produção e de custos.

01 colaborador (na área de informações e sistemas) – suporte adicional de dados relacionados às atividades e procedimentos na UTI.

02 enfermeiras – suporte no levantamento e descrição dos processos, rotinas, atividades e sub-atividades na UTI.

d) Ambientação prévia no campo de pesquisa: Teve como objetivo conhecer “*in loco*” os agentes diretos e indiretos envolvidos nas atividades e processos de trabalho, bem como, o funcionamento geral da UTI nos seus três turnos de trabalho. Esta etapa pode ter duração aproximada de 30 dias com presença média diária do observador/coordenador de 90 a 120 minutos, podendo variar em função dos processos encontrados. Esse tempo foi utilizado em observação às atividades e rotinas da unidade estudada e em contatos preliminares com os envolvidos, quebrando possíveis resistências do pessoal ao trabalho, visando garantir a cooperação de todos em relação à pesquisa.

e) Definição provisória das atividades: Foi realizada em conjunto com as enfermeiras da equipe, tendo em vista:

- Elaborar os formulários de coleta de dados;
- Definir as atividades chaves da UTI, sujeitas a possíveis mudanças e redefinições.

f) Orientações gerais à equipe de trabalho, em relação a:

- Levantamento e descrição das atividades.
- Uso correto dos formulários de coleta de dados.
- Análise e utilização dos dados.
- Resultados obtidos.

Após a preparação, iniciou-se a fase seguinte que é a de levantamento e descrição das atividades, quando foram definidos os métodos de coleta de dados, identificadas e descritas as atividades em mapa de atividades.

5.3.2 Fase 2: Levantamento e descrição das atividades

Nesta etapa foram definidos os métodos de coleta de dados para a identificação e levantamento das atividades. Também foram descritas as atividades, através das tarefas que as compõem, identificadas por função e por cada agente do processo. A seguir, são apresentadas as seções que detalham todo o processo que envolve esta fase do trabalho.

5.3.2.1 Definição dos Métodos de Coleta de Dados

Para serem listadas as atividades desenvolvidas pela UTI pesquisada, foram utilizadas algumas técnicas de coleta de dados:

- **Entrevistas:** Foram dirigidas às coordenadoras de cada plantão (4 enfermeiras), ao chefe da equipe médica da UTI e à gerente da unidade, através de contato direto, pessoal e dialogado, objetivando extrair informações e dados para uma melhor compreensão dos processos, da definição e descrição preliminar das atividades. A utilização bem sucedida da técnica exigiu bastante habilidade do entrevistador ao receber e passar informações úteis sobre os objetivos da pesquisa e sobre a unidade e tema pesquisados.
- **Observação das atividades:** Foi utilizado tal método para obter dados e/ou informações significativas sobre a unidade estudada e ter uma compreensão adicional sobre o ambiente organizacional estudado, complementarmente a outras técnicas empregadas, exigindo porém, habilidade e conhecimento técnico do pesquisador.
- **Registro de tempos:** É uma técnica simples, porém exigiu certos cuidados para não tornar embaraçosa a sua utilização no ambiente pesquisado, já que a maior parcela do tempo levantado estava relacionada com o paciente. Foi aplicada a tempos relacionados a mão-de-obra direta e indireta, embora não tenha sido fácil adotá-la na coleta de dados.

As referidas técnicas de coleta de dados constituíram instrumentais úteis na identificação das atividades, provendo informações de apoio ao custeio dos objetos e melhoria dos processos. A partir da identificação das atividades, criou-se o mapa de atividades (relação das atividades), descrevendo as tarefas significativas em cada atividade e funções nelas envolvidas.

5.3.2.2 Identificação das atividades

Após a definição dos objetivos da pesquisa e a etapa de preparação para implantação, foram identificadas as atividades realizadas na UTI, cujo processo será abaixo descrito na figura 9.

Atividades	Ativador do processo	Descrição das Tarefas
1 Receber/passar plantão	médico, enfermeiro, técnico de enfermagem, auxiliar de farmácia, auxiliar de limpeza	<ul style="list-style-type: none"> Receber/transmitir recomendações, tratamentos e cuidados, relativos a cada paciente, através de: equipes médica, de enfermagem, de farmácia e de limpeza.
2 Preparar box	Enfermeiro Enfermeiro auxiliar de limpeza auxiliar de limpeza técnico de enfermagem	<ul style="list-style-type: none"> Receber solicitação de leito Programar admissão de paciente Realizar limpeza terminal em box Repor toalhas de papel/sabonete líquido Montar box
3 Admitir paciente no box	técnico de enfermagem técnico de enfermagem médico	<ul style="list-style-type: none"> Receber/transferir paciente para o leito Conectar monitores/respiradores Realizar exame físico admissional
4 Prestar assistência médica ao paciente	Médico Médico Médico Médico Médico Médico Médico Médico Médico	<ul style="list-style-type: none"> Realizar visitas conjuntas aos boxes Atender pacientes mais graves Atender pacientes menos graves Prescrever mat/med. Solicitar exames e terapias Realizar visitas individuais aos boxes Receber exames e interpretar resultados Atender intercorrências médicas Realizar exame físico geral Reavaliar pacientes
5 Dispensar, controlar e custodiar mat/med.	auxiliar de farmácia auxiliar de farmácia auxiliar de farmácia auxiliar de farmácia auxiliar de farmácia	<ul style="list-style-type: none"> Repor estoque para 24 horas Atender prescrições e requisições médicas Digitar requisições, prescrições médicas e devoluções Preparar kits de mat/med. Manter prontidão de farmácia

Figura 9 - Relação das atividades e descrição das tarefas na UTI do HSRC

Atividades	Ativador do processo	Descrição das Tarefas
6 Administrar medicamentos prescritos	técnico de enfermagem técnico de enfermagem técnico de enfermagem técnico de enfermagem técnico de enfermagem técnico de enfermagem	<ul style="list-style-type: none"> • Ter ciência da escala de atendimentos • Requisitar/conferir mat/med. Geral • Instalar kit venoso • Administrar medicamentos • Requisitar mat/med. Imprevisto • Trocar kits venosos • Devolver mat/med à farmácia
7 Prestar cuidados de enfermagem	técnico de enfermagem técnico de enfermagem enfermeiro técnico de enfermagem técnico de enfermagem enfermeiro técnico de enfermagem	<ul style="list-style-type: none"> • Verificar sinais vitais • Coletar diurese • Montar respiradores, circuitos PAM e swanz-ganz • Aspirar secreções orais/traqueais • Realizar mudança de decúbito • Apoiar o médico em procedimentos • Circular e auxiliar procedimentos médicos
8 Realizar cuidados de higiene/assepsia	técnico de enfermagem técnico de enfermagem técnico de enfermagem técnico de enfermagem técnico de enfermagem técnico de enfermagem	<ul style="list-style-type: none"> • Reunir materiais/ fechar persianas e porta • Proceder o banho no leito/enxugar paciente • Realizar higienização oral/nasal • Realizar curativos (pequenos e médios) • Substituir roupas de cama • Recolher utensílios ao expurgo • Lavar/manter utensílios em bactericida
9 Realizar limpeza de rotina	auxiliar de limpeza auxiliar de limpeza auxiliar de limpeza auxiliar de limpeza auxiliar de limpeza auxiliar de limpeza auxiliar de limpeza auxiliar de limpeza	<ul style="list-style-type: none"> • Preparar materiais/utensílios de limpeza • Lavar banheiro de funcionários • Lavar e limpar aposento médico/enfermagem • Limpar áreas de circulação/administração • Proceder limpeza de manutenção em boxes/circulação • Repor toalhas de papel/sabonete líquido • Recolher lixo dos boxes/outros • Manter prontidão de limpeza
10 Realizar procedimentos complementares de enfermagem	técnico de enfermagem técnico de enfermagem técnico de enfermagem técnico de enfermagem técnico de enfermagem técnico de enfermagem técnico de enfermagem técnico de enfermagem técnico de enfermagem técnico de enfermagem técnico de enfermagem técnico de enfermagem técnico de enfermagem técnico de enfermagem técnico de enfermagem técnico de enfermagem técnico de enfermagem técnico de enfermagem técnico de enfermagem técnico de enfermagem	<ul style="list-style-type: none"> • Colocar proteção de mama • Instalar coletor de urina • Proceder coleta de urocultura • Introduzir cateter nasal para oxigênio • Auxiliar médico em entubações • Drenar tórax • Realizar sondagem nasogástrica/nasoentérica • Realizar cateterismo vesical de demora • Realizar lavagem gástrica • Realizar punção venosa periférica • Acompanhar exame de raio X na UTI • Medir pressão arterial venosa • Trocar fixações • Aquecer / conter membros • Trocar bolsa de colostomia • Realizar eletrocardiogramas • Retirar tubos endotraqueais

Figura 9 - Relação das atividades e descrição das tarefas na UTI do HSRC (Continuação)

Atividades	Ativador do processo	Descrição das Tarefas
11 Preencher folhas de evolução geral do paciente	médico, técnico de enfermagem	<ul style="list-style-type: none"> • Descrever, controlar terapias utilizadas no tratamento e relatar os principais cuidados, reações e comportamentos do paciente.
12 Monitorar estado geral do paciente	médico, enfermeiro, técnico de enfermagem	<ul style="list-style-type: none"> • Verificar continuamente a frequência cardíaca, oxímetro de pulso e eventuais alterações no estado geral do paciente e decidir sobre os procedimentos médicos a serem tomados.
13 Supervisionar rotina diária médica/enfermagem	Enfermeiro Enfermeiro Enfermeiro Enfermeiro	<ul style="list-style-type: none"> • Supervisionar as atividades de enfermagem • Checar prescrições / evoluções médicas e de enfermagem • Checar o cumprimento de rotinas médicas e de enfermagem. • Escalar enfermagem por tipo de paciente.
14 Liberar leito da UTI por alta/óbito/transferência	Enfermeiro Médico Médico auxiliar administrativo enfermeiro/técnico de enfermagem técnico de enfermagem técnico de enfermagem técnico de enfermagem médico técnico de enfermagem técnico de enfermagem	<ul style="list-style-type: none"> • Em caso de alta ou transferência do paciente: • Solicitar exame físico geral para alta/transferência; • Realizar exame físico geral • Prescrever alta ou transferência ; • Solicitar apartamento/enfermaria à recepção; • Preparar alta/transferência (retirar aparelhos, sondas, etc); • Transferir paciente do leito para o transporte; • Desmontar box após a alta/óbito/transferência • Em caso de óbito do paciente : • Receber confirmação de óbito/retirar aparelhos, sondas; • Prescrever óbito; • Tamponar nariz, ouvidos, etc/envolver corpo com lençol • Chamar funerária/transferir corpo para a maca
15 Realizar tarefas administrativas	auxiliar administrativo auxiliar administrativo assistente administrativo auxiliar administrativo assistente administrativo assistente administrativo auxiliar administrativo auxiliar administrativo enfermeiro auxiliar administrativo auxiliar administrativo assistente administrativo assistente administrativo técnico de enfermagem gerente	<ul style="list-style-type: none"> • Repor diariamente impressos (médicos/enfermagem) • Organizar prontuários/radiografias • Separar procedimentos a serem autorizados • Receber/enviar telefonemas internos/externos • Encaminhar solicitações médicas para autorização • Digitar/conferir/revisar prescrições de gases/equipamentos • Receber e conferir guias/autorizações médicas • Dar suporte ao faturamento da UTI • Protocolar/entregar documentos • Realizar trabalhos burocráticos inerentes à rotina • Dar suporte burocrático à enfermeira • Requisitar materiais de expediente • Atender auditores • Dar suporte administrativo à Gerência da UTI • Receber visitas nos boxes • Gerenciar UTI

Figura 9 – Relação das atividades e descrição das tarefas na UTI do HSRC (Continuação)

5.3.2.3 Apresentação das atividades em fluxograma geral

A apresentação de fluxogramas é um subsídio fundamental para o cálculo do ABC, pois, permite visualizar de forma mais ampla o processo que envolve as atividades executadas em uma unidade de serviços .

Para se ter uma idéia esquemática do funcionamento da UTI, a figura 10 abaixo, apresenta o fluxograma que retrata as atividades realizadas na UTI. O processo se inicia com o recebimento e passagem de plantão pelos vários profissionais ali lotados, encerrando-se com a liberação do paciente da unidade de tratamento. Além das atividades produtivas, encontram-se aí inseridas as atividades de apoio como: limpeza, farmácia e suporte administrativo existentes na própria unidade de serviço.

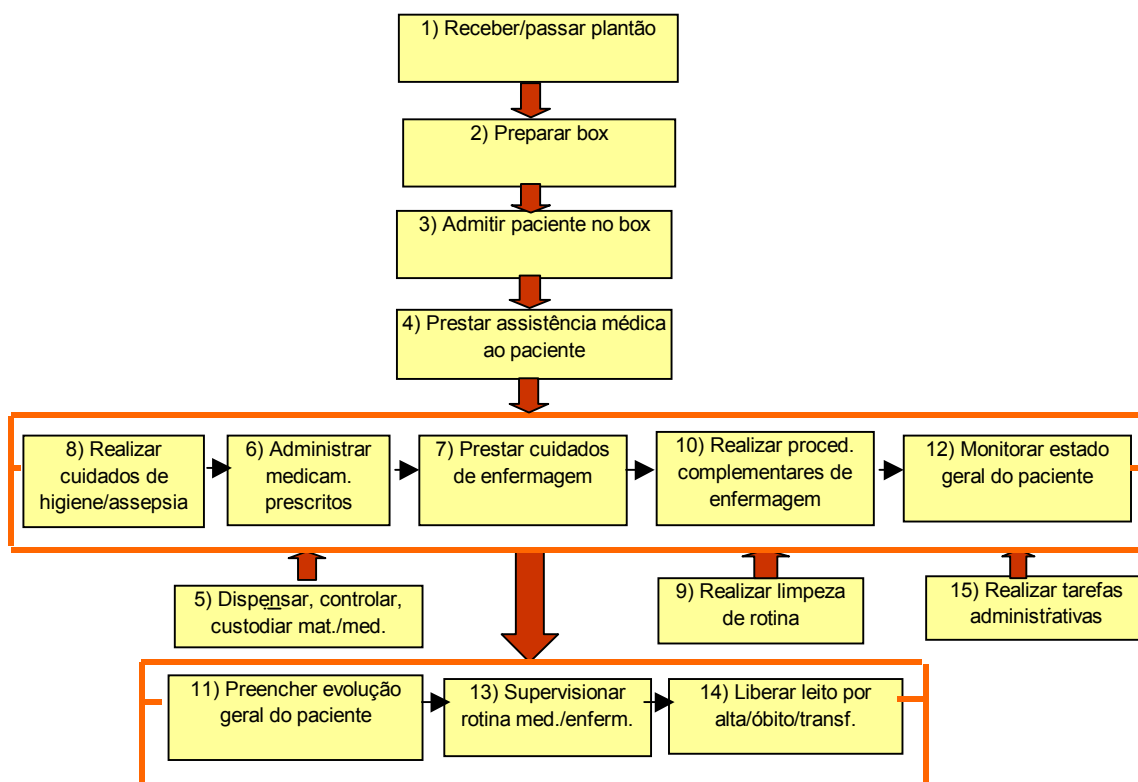


Figura 10- Fluxograma geral das atividades na UTI

5.3.3 Fase 3: Custeio do processo

Compreendeu a fase em que foram levantados os recursos utilizados nas quinze atividades pesquisadas, seguida da identificação dos direcionadores empregados no rastreamento dos recursos às atividades.

5.3.3.1 Levantamento dos recursos

Para serem levantados e valorados os recursos, foram consultados os setores de Contabilidade, Pessoal e Manutenção, que forneceram documentos tais como: folhas de salários, comprovantes de pagamento de água, telefone, eletricidade, informações técnicas, dentre outros, os quais foram fundamentais para a construção da tabela 3.

Tabela 3 – Recursos utilizados na UTI.

RECURSOS	VALORES EM R\$ - JUL/01	Percentuais	
Médicos	59644,15	47,57	93,54
Enfermeiros	13496,99	10,76	
Técnicos de Enfermagem	31099,49	24,80	
Auxiliares de Farmácia	2207,14	1,76	
Auxiliares de Limpeza	1840,33	1,47	
Pessoal Administrativo (Gerente/Assist./Auxiliar)	8999,95	7,18	
Água	648,78	0,52	6,46
Energia elétrica	1029,90	0,82	
Telefone	153,31	0,12	
Depreciação	5483,99	4,37	
Manutenção de Equipamentos	41,10	0,03	
Material de Limpeza	198,89	0,16	
Material Administrativo	549,96	0,44	
TOTAL	125393,98	100,00	

A tabela 3 apresenta, respectivamente, a distribuição dos recursos em valor e em termos percentuais. Observa-se que o principal recurso é “pessoal”, que representa 93,54 % do total. Os demais itens participam com apenas 6,46 % do total dos recursos utilizados na UTI.

5.3.3.2 Identificação dos direcionadores de recursos

Conhecidos os recursos utilizados nas atividades, a etapa seguinte consistiu no estabelecimento dos direcionadores empregados no rastreamento dos recursos às atividades. O trabalho exigiu

uma análise particular dos recursos e respectivas atividades, observando como estes eram por elas consumidos. A figura 11 apresenta os direcionadores de recursos usados na distribuição.

RECURSOS	DIRECIONADORES DE RECURSOS
Médicos	Tempo
Enfermeiros	Tempo
Técnicos de Enfermagem	Tempo
Auxiliar de Farmácia	Tempo
Auxiliar de Limpeza	Tempo
Pessoal Administrativo	Tempo
Água	Percentual de participação
Energia elétrica	Percentual de participação
Telefone	Alocação direta
Depreciação	Percentual de Participação
Manutenção de Equipamentos	Alocação direta
Material de Limpeza	Alocação direta
Material Administrativo	Alocação direta

Figura 11 – Direcionadores de recursos

Para rastrear os recursos consumidos pelas atividades, foram utilizados os direcionadores apresentados na figura 11. Como mencionado anteriormente, os recursos de pessoal são relevantes no custo total da UTI. Portanto, foram separados por função, visando demonstrar o impacto de cada grupo profissional no custo de cada atividade. Para tanto, foram levantadas em sete tabelas as principais tarefas realizadas, em termos quantitativos, de tempo, de percentual e de custo total, apresentadas em apêndices.

O levantamento foi realizado para as funções de médico, enfermeiro, técnico de enfermagem, auxiliar de farmácia, auxiliar de limpeza e da área administrativa (auxiliar administrativo, assistente administrativo e gerente da UTI).

Em relação aos primeiros foram computados: salários, adicionais noturnos, adicional de insalubridade, gratificações, salário noturno, salário família, além de outros encargos sociais. Quanto às funções administrativas, os recursos de pessoal são representados por: salários, horas extras e encargos sociais comuns às entidades filantrópicas.

Excetuando-se custos variáveis (materiais e medicamentos) e os rateios de centros de custos fora da UTI, os recursos de pessoal são os mais significativos, representando 93,54 % do total, tendo assim, recebido tratamento especial nas informações e no rastreamento das atividades.

Quanto aos recursos representados por: água, eletricidade, telefone, depreciação, manutenção de equipamentos, material de limpeza e material administrativo, não houve forte rigor na sua determinação, pois, um maior esforço nessa direção não resultaria em grande contribuição ao trabalho desenvolvido. Para os referidos recursos, que representam 6,46 % do total, foram definidos:

- a) Percentuais de distribuição com base em análise e discussão com os técnicos das áreas envolvidas e também uma boa dose de bom senso na definição dos mesmos;
- b) Para os recursos: manutenção de equipamentos, material de limpeza e material administrativo, estabeleceu-se o critério de alocação direta dos custos, já que estes podem ser obtidos mensalmente através da contabilidade, não necessitando de maiores acertos.

5.3.3.3 Rastreamento dos custos às atividades

A tabela 4, transportada do apêndice, ilustra a origem das atividades realizadas pelos médicos, mostrando as sub-atividades mais frequentes no cotidiano da referida função na UTI. Apresenta também os direcionadores utilizados, as quantidades, tempo médio e total, participação percentual e valor total de cada uma delas. Com respeito à monitorização do estado geral do paciente, seja através do médico, enfermeiro ou técnico de enfermagem, considerou-se como duração da atividade, o tempo médio mensal de cada um dos profissionais, que se mantinham em estado de alerta após a realização de todos os cuidados de assistência prescritos aos pacientes.

Tabela 4 - Levantamento detalhado das sub-atividades de Médicos

Tarefas	Medida de frequência	Quant.	Médico		%	Tot (R\$)
			Tempo méd. min./mês	Tempo total min./mês		
Receber/passar plantão	pacientes-dia mensais	314	17,77	5579,78	5,17	3081,45
Atender pacientes mais graves	ocorrências mensais	94	15,00	1410,00	1,31	778,68
Realizar evoluções médicas	ocorrências mensais	626	13,00	8138,00	7,54	4494,23
Atender pacientes menos graves	ocorrências mensais	220	5,00	1100,00	1,02	607,48
Realizar visitas conjuntas aos boxes	pacientes-dia mensais	314	20,00	6280,00	5,81	3468,15
Realizar visitas individuais aos boxes	ocorrências mensais	1256	5,00	6280,00	5,81	3468,15
Atender intercorrências no plantão	média de intercorrências	62	52,00	3224,00	2,99	1780,46
Realizar exame físico admissional	admissões mensais	52	6,90	358,80	0,33	198,15
Solicitar exames e terapias	pacientes-dia mensais	314	6,00	1884,00	1,74	1040,44
Receber exames/interpretar resultados	pacientes-dia mensais	314	10,00	3140,00	2,91	1734,07
Reavaliar pacientes	pacientes dia mensais	314	5,00	1570,00	1,45	867,04
Prescrever mat/med.	pacientes-dia	314	14,00	4396,00	4,07	2427,70
Prescrever altas/óbitos/transferências	pacientes saídos	65	9,00	585,00	0,54	323,07
Realizar exame físico geral	ocorrências mensais	1570	7,00	10990,00	10,18	6069,25
Monitorar estado geral dos pacientes	pacientes-dia mensais	314	169,00	53066,00	49,13	29305,83
TOTAL				108001,58	100,00	59644,13

Em relação à tabela 4, foi cronometrado o tempo para cada sub-atividade (tarefa), levando-se em conta, respectivamente, 4 a 5 ocorrências mensais, transformadas em tempo médio por tarefa. Quanto ao levantamento quantitativo, este se deu em prontuários médicos, informações do sistema, complementado em alguns detalhes pela enfermagem. As tarefas foram agrupadas de tal forma que pudessem manter relação com cada uma das atividades definidas no trabalho.

Para exemplificar, a atividade “**prestar assistência médica ao paciente**” compõe-se das seguintes sub-atividades (tarefas):

- Realizar visitas conjuntas aos boxes
- Atender pacientes mais graves
- Atender pacientes menos graves
- Solicitar exames e terapias
- Receber exames e interpretar resultados
- Atender intercorrências médicas
- Realizar exame físico geral
- Reavaliar pacientes

Para levantar o conjunto de tarefas acima, basicamente foram utilizados na quantificação das mesmas, respectivamente, o número de pacientes-dia e de ocorrências em todo o período pesquisado. Tais quantidades foram obtidas em prontuários, documentos da farmácia, de relatórios estatísticos, do sistema, dentre outros. O tempo, conforme mencionado anteriormente, foi cronometrado, levando-se em conta quatro a cinco sub-atividades, para se estabelecer um padrão que definiria atividades e objetos de custo. A tabela 5 sintetiza os tempos por atividade.

Tabela 5 – Síntese dos tempos empregados em cada atividade por função na UTI

Atividades	Tempo mensal em minutos					
	Médicos	Enfermeiros	Técnicos Enferm.	Administração	Aux. Farmácia	Aux. Limpeza
1- Receber/passar plantão	5579,78	4958,06	34718,98		1130,40	314,00
2- Preparar box		1027,52	2600,00			3770,00
3- Admitir paciente no box	358,80		2040,00			
4- Prestar assist. médica ao paciente	39819,00					
5- Dispensar, controlar, custodiar mat/med					42069,72	
6 – Administrar medicamentos prescritos			40743,00			
7- Prestar cuidados de enfermagem		2450,00	92720,00			
8- Realizar cuidados de higiene/assepsia			44843,00			
9- Realizar limpeza de rotina						39116,00
10-Realizar proced.complement. enferm.			4971,00			
11-Preencher folhas de evol. geral do pac.	8138,00		12560,00			
12-Monitorar estado geral do paciente	53066,00	26234,70	131880,00			
13-Supervis. rotina diária médica/enferm.		25726,02				
14-Liberar leito por alta/óbito/transferência	1040,00	563,45	5746,00	208,00		
15-Realizar tarefas administrativas		3840,22	6180,00	39392,01		
T o t a l	108001,58	64799,97	378000,98	39600,01	43200,12	43200,00
Número de funcionários	15	6	35	3	4	4
Tempo médio mensal	7200,10	10799,95	10800,03	13200,00	10800,03	10800,00

Nota: Foram incluídos numa única coluna os tempos de Gerente de UTI, Assistente Administrativo e Auxiliar administrativo.

A seguir são apresentadas as tabelas que detalham o rastreamento dos custos às atividades por meio de direcionadores de recursos.

Tabela 6: Custos da Atividade 1 – Receber/passar plantão

ÁREA	RECURSOS	DIRECIONADOR DE RECURSOS	TOTAL DE RECURSOS (R\$)
Produtiva	Salários de médicos	tempo	3.081,45
	Salários de enfermeiros		1.032,70
	Salários de téc. enfermagem		2.856,45
	Sub-total da atividade		6.970,61
Apoio	Salários de auxiliar de limpeza	Tempo	13,37
	Salários de auxiliar de farmácia	Tempo	57,75
	CUSTO DA ATIVIDADE		7.041,72

Tabela 7 – Custos da Atividade 2 - Preparar box

ÁREA	RECURSOS	DIRECIONADOR DE RECURSOS	TOTAL DE RECURSOS (R\$)
Produtiva	Salários de enfermeiros	Tempo	214,06
	Salários de téc. enfermagem		213,89
	Sub-total da atividade		427,95
Apoio	Salários de limpeza	Tempo	160,94
	Material de Limpeza	Percentual	49,72
	CUSTO DA ATIVIDADE		638,61

Tabela 8 – Custos da Atividade 3 - Admitir paciente no box

ÁREA	RECURSOS	DIRECIONADOR DE RECURSOS	TOTAL DE RECURSOS (R\$)
Médica	Salários de médicos	tempo	198,15
Enfermagem	Salários de técnicos de enferm.	tempo	85,57
	CUSTO DA ATIVIDADE		283,72

Tabela 9 – Custos da Atividade 4 - Prestar assistência médica ao paciente

RECURSOS	DIRECIONADOR DE RECURSOS	TOTAL DE RECURSOS (R\$)
Salários de médicos	Tempo	22.013,68
	Tempo	
Despesas de eletricidade	Percentual	30,88
CUSTO DA ATIVIDADE		22.044,56

Tabela 10 – Custos da Atividade 5 - Dispensar, controlar e custodiar mat/med.

RECURSOS	DIRECIONADOR DE RECURSOS	TOTAL DE RECURSOS (R\$)
Salários de auxiliar de farmácia	Tempo	2.149,39
Despesas de eletricidade	Percentual	41,18
CUSTO DA ATIVIDADE		2.190,57

Tabela 11 – Custos da Atividade 6 - Administrar medicamentos prescritos

RECURSOS	DIRECIONADOR DE RECURSOS	TOTAL DE RECURSOS (R\$)
Salários de téc. Enfermagem	Tempo	3.352,05
CUSTO DA ATIVIDADE		3.352,05

Tabela 12 – Custos da Atividade 7 - Prestar cuidados de enfermagem

RECURSOS	DIRECIONADOR DE RECURSOS	TOTAL DE RECURSOS (R\$)
Salários de enfermeiros	tempo	510,30
	tempo	
Salários de téc. Enfermagem	tempo	7.628,41
Despesas de eletricidade	Percentual	257,85
Depreciação	Percentual	987,12
Manutenção de equipamentos	Alocação direta	41,10
CUSTO DA ATIVIDADE		9.424,78

Tabela 13 – Custos da Atividade 8 - Realizar cuidados de higiene/assepsia

RECURSOS	DIRECIONADOR DE RECURSOS	TOTAL DE RECURSOS (R\$)
Salários de téc. Enfermagem	Tempo	3.689,31
Despesas de água	Percentual	519,02
Despesas de eletricidade	Percentual	154,41
CUSTO DA ATIVIDADE		4.362,74

Tabela 14 – Custos da Atividade 9 - Realizar limpeza de rotina

RECURSOS	DIRECIONADOR DE RECURSOS	TOTAL DE RECURSOS (R\$)
Salários de auxiliar de limpeza	Tempo	1.666,00
Despesas de água	Percentual	129,76
Material de Limpeza	Percentual	149,17
CUSTO DA ATIVIDADE		1.944,93

Tabela 15 – Custos da Atividade 10 - Realizar procedimentos complementares de enfermagem

RECURSOS	DIRECIONADOR DE RECURSOS	TOTAL DE RECURSOS (R\$)
Salários de téc. Enfermagem	Tempo	409,00
Despesas de eletricidade	Percentual	144,12
CUSTO DA ATIVIDADE		553,12

Tabela 16 – Custos da Atividade 11 - Preencher folhas de evolução geral do paciente

RECURSOS	DIRECIONADOR DE RECURSOS	TOTAL DE RECURSOS (R\$)
Salários de médicos	Tempo	4.494,48
Salários de téc. Enfermagem		1.033,11
CUSTO DA ATIVIDADE		5.527,59

Tabela 17 – Custos da Atividade 12 - Monitorar estado geral do paciente

RECURSOS	DIRECIONADOR DE RECURSOS	TOTAL DE RECURSOS (R\$)
Salários de médicos	tempo	29.305,83
Salários de enfermeiros		5.464,35
Salários de téc. Enfermagem		10.850,24
Despesas de eletricidade	Percentual	360,28
Depreciação	Percentual	4.387,19
CUSTO DA ATIVIDADE		50.367,89

Tabela 18 – Custos da Atividade 13 - Supervisionar rotina diária médica/enfermagem

RECURSOS	DIRECIONADOR DE RECURSOS	TOTAL DE RECURSOS (R\$)
Salários de enfermeiros	Tempo	5.358,40
CUSTO DA ATIVIDADE		5.358,40

Tabela 19 – Custos da Atividade 14 - Liberar leito da UTI por alta/óbito/transfêrencia

RECURSOS	DIRECIONADOR DE RECURSOS	TOTAL DE RECURSOS (R\$)
Salários de médicos	Tempo	550,81
Salários de enfermeiros	Tempo	117,35
Salários de téc. Enfermagem	Tempo	472,75
Salários de administração	nº de admissões	9,58
CUSTO DA ATIVIDADE		1.150,49

Tabela 20 – Custos da Atividade 15 - Realizar tarefas administrativas

RECURSOS	DIRECIONADOR DE RECURSOS	TOTAL DE RECURSOS (R\$)
Salários de enfermeiros	tempo	799,87
Salários de téc. Enfermagem	tempo	508,45
Salários de administração	tempo	8.990,37
Despesas de eletricidade	Percentual	41,18
Depreciação	Percentual	109,68
Despesas de telefone	Alocação direta	153,31
Material Administrativo	Alocação direta	549,96
CUSTO DA ATIVIDADE		11.152,82

5.3.4 Fase 4: Custeio dos objetos

Representou a última fase de aplicação do ABC na UTI estudada, cujo início foi marcado pela definição dos objetos de custos, seguida da determinação dos direcionadores de atividades e cálculo do custo unitário das atividades, encerrando-se com o cálculo do custo dos objetos.

5.3.4.1 Definição dos objetos de custos

Após uma discussão entre os profissionais da área, foi definido como objeto de custo a diária de UTI (paciente-dia), que foi analisada em três procedimentos diferentes de internação na unidade:

- a) Paciente de Colectomia com 2 dias de internação;
- b) Paciente de Endarctomia com 3 dias de internação;
- c) Paciente de Revascularização do Miocárdio com 18 dias de internação.

Na consecução dessa fase, foram levantadas e quantificadas as tarefas e atividades básicas de cada um dos referidos objetos de custo, fazendo uso de prontuários médicos e Sistema de Informações, além de contatos com o pessoal da enfermagem, contribuindo assim para uma melhor definição e conhecimento dos mesmos. A tabela 21 apresenta a síntese da distribuição dos recursos às atividades.

Tabela 21 – Rastreamento dos custos às atividades

Atividades	Recursos													TOTAL
	Salários e encargos						Outros Custos							
	Médicos	Enfermeiros	Técnicos Enferm.	Admin	Limpeza	Farmácia	Água	Telefone	Eletricidade	Depreciação	Manut. Equip.	Mat. Limpeza	Mater Admin	
1- Receber/passar plantão	3.081,45	1.032,70	2.856,45		13,37	57,75								7.041,72
2- Preparar box		214,02	213,91		160,96							49,72		638,61
3- Admitir paciente no box	198,15		85,57											283,72
4- Prestar assist. médica ao paciente	22.013,68							30,88						22.044,56
5- Dispensar, controlar, custodiar mat/med					2.149,39			41,18						2.190,57
6- Administrar medicamentos prescritos			3.352,05											3.352,05
7- Prestar cuidados de enfermagem		510,30	7.628,41					257,85	987,12	41,10				9.424,78
8- Realizar cuidados de higiene/assepsia			3.689,31				519,02	154,41						4.362,74
9- Realizar limpeza de rotina					1.666,00		129,76					149,17		1.944,93
10-Realizar proced.. complement. enfermagem			409,00					144,12						553,12
11-Preencher folhas de evol. geral do paciente	4.494,23		1.033,35											5.527,58
12-Monitorar estado geral do paciente	29.305,83	5.464,35	10.850,24					360,28	4.387,19					50.367,89
13-Supervis. rotina diária médica/enfermagem		5.358,40												5.358,40
14-Liberar leito por alta/óbito/transfêrencia	550,81	117,35	472,75	9,58										1.150,49
15-Realizar tarefas administrativas		799,87	508,45	8.990,37				153,31	41,18	109,68			549,96	11.152,82
T o t a l	59.644,15	13.496,99	31.099,49	8.999,95	1.840,33	2.207,14	648,78	153,31	1.029,90	5.483,99	41,10	198,89	549,96	125.393,98
Participação percentual sobre total	47,57	10,76	24,80	7,18	1,47	1,76	0,52	0,12	0,82	4,37	0,03	0,16	0,44	100,00
	93,54 %						6,46 %							
Distribuição por valor	R\$ 117.288,05						R\$ 8.105,93						125.393,98	

5.3.4.2 Definição dos direcionadores de atividades

O direcionador utilizado na alocação dos custos foi o número de pacientes-dia específico para cada um dos referidos procedimentos de internação, representados por 2, 3 e 18 dias de permanência.

5.3.4.3 Cálculo dos custos unitários das atividades

A figura 12 apresenta o cálculo detalhado das quinze atividades consideradas no estudo e suas respectivas sub-atividades, com base nas informações globais coletadas no mês da pesquisa. Os apêndices fornecem as tabelas contendo informações adicionais relativas a cada uma das sub-atividades e suas respectivas funções, lotadas na UTI.

Ativ.	Sub-atividades	Recurso	Custo total da sub-atividade	%	Tempo em minutos	Custo unitário min.	Tempo médio min./atividade	Custo total da atividade
1	Receber transmitir recomendações, tratamentos e cuidados relativos a cada paciente, através de equipes médica, de enfermagem, de farmácia e de limpeza	médico	3081,45	2,46	5580	0,55	17,77	7041,72
		enfermeira	1032,70	0,82	4958	0,21	15,79	
		téc. enfermagem	2856,45	2,28	34719	0,08	110,57	
		aux. limpeza	13,37	0,01	314	0,04	1,00	
		aux. farmácia	57,75	0,05	1130	0,05	3,60	
2	Receber solicitação de leito	enfermeira	43,32	0,03	208	0,21	4,00	638,61
	Programar admissão de paciente	enfermeira	170,70	0,14	819	0,21	15,76	
	Realizar limpeza terminal em box	aux. limpeza	138,43	0,11	3250	0,04	50,00	
		mat.limp./pac-dia	49,72	0,04	314	0,16		
	Repor toalhas de papel/sabonete líquido	aux.limpeza	22,53	0,02	529	0,04	10,00	
	Montar box	téc.enfermagem	213,91	0,17	2600	0,08	50,00	
3	Receber/transferir paciente para o leito	téc.enfermagem	34,23	0,03	416	0,08	8,00	283,72
	Conectar monitores/respiradores	téc.enfermagem	51,34	0,04	624	0,08	12,00	
	Realizar exame físico admissional	médico	198,15	0,16	359	0,55	6,90	
4	Realizar visitas conjuntas aos boxes	médico	3468,15	2,77	6280	0,55	20,00	22044,56
	Atender pacientes mais graves	médico	778,68	0,62	1410	0,55	15,00	
	Atender pacientes menos graves	médico	607,48	0,48	1100	0,55	5,00	
	Prescrever mat/med.	médico	2427,70	1,94	4396	0,55	14,00	
	Solicitar exames e terapias	médico	1040,44	0,83	1884	0,55	6,00	
	Realizar visitas individuais aos boxes	médico	3468,15	2,77	6280	0,55	5,00	
	Receber exames e interpretar resultados	médico	1734,07	1,38	3140	0,55	10,00	
	Atender intercorrências médicas	médico	1780,46	1,42	3224	0,55	52,00	
	Realizar exame físico geral	médico	5841,51	4,66	10578	0,55	7,00	
	Reavaliar pacientes	médico	867,04	0,69	1570	0,55	5,00	
	Diversas	eletricid./pac.-dia	30,88	0,02	314	0,10		

Figura 12 – Cálculo dos custos das atividades e sub-atividades da UTI

5	Repor estoque para 24 horas	aux. farmácia	144.06	0.11	2820	0.05	8.98	2190.57
	Atender prescrições e requisições médicas	aux. farmácia	1106.94	0.88	21666	0.05	69.00	
	Digitar requisições, prescrições médicas e devoluções	aux. farmácia	352.94	0.28	6908	0.05	22.00	
	Preparar kits de mat/med.	aux. farmácia	192.51	0.15	3768	0.05	12.00	
	Manter prontidão de farmácia	aux. farmácia	352.94	0.28	6908	0.05	22.00	
	Diversas	eletricid./pac.-dia	41.18	0.03	314	0.13		
6	Ter ciência da escala de atendimentos	téc. enfermagem	361.67	0.29	4396	0.08	14.00	3352.05
	Requisitar/conferir mat/med. geral	téc. enfermagem	229.54	0.18	2790	0.08	45.00	
	Instalar kit venoso	téc. enfermagem	512.56	0.41	6230	0.08	3.50	
	Administrar medicamentos	téc. enfermagem	2060.95	1.64	25050	0.08	5.00	
	Requisitar mat/med. imprevisto	téc. enfermagem	69.11	0.06	840	0.08	3.00	
	Trocar kits venosos	téc. enfermagem	81.20	0.06	987	0.08	3.00	
	Devolver mat/med à farmácia	téc. enfermagem	37.02	0.03	450	0.08	5.00	
7	Verificar sinais vitais	téc. enfermagem	2452.41	1.96	29808	0.08	6.00	9424.78
	Coletar diurese	téc. enfermagem	856.96	0.68	10416	0.08	4.00	
	Montar respiradores, circuitos PAM e swanz-ganz	enfermeira	227.03	0.18	1090	0.21	41.92	
	Aspirar secreções orais/traqueais	téc. enfermagem	1008.51	0.80	12258	0.08	18.00	
	Realizar mudança de decúbito	téc. enfermagem	2658.92	2.12	32318	0.08	26.00	
	Apoiar o médico em procedimentos	enfermeira	283.27	0.23	1360	0.21	17.00	
	Circular e auxiliar procedimentos médicos	téc. enfermagem	651.61	0.52	7920	0.08	90.00	
	Diversas	eletricid./pac.-dia	257.85	0.21	314	0.82		
	Depreciação	equip. méd./pac.-dia	987.12	0.79	314	3.14		
	Manutenção de Equipamentos	equip. méd./pac.-dia	41.10	0.03	314	0.13		
8	Reunir materiais/ fechar persianas e porta	téc. enfermagem	292.07	0.23	3550	0.08	10.00	4362.74
	Proceder o banho no leito/enxugar paciente	téc. enfermagem	2336.57	1.86	28400	0.08	80.00	
	Realizar higienização oral/nasal	téc. enfermagem	253.40	0.20	3080	0.08	2.00	
	Realizar curativos (pequenos e médios)	téc. enfermagem	354.43	0.28	4308	0.08	2.81	
	Substituir roupas de cama	téc. enfermagem	310.01	0.25	3768	0.08	6.00	
	Recolher utensílios ao expurgo	téc. enfermagem	40.81	0.03	496	0.08	8.00	
	Lavar/manter utensílios em bactericida	téc. enfermagem	102.02	0.08	1240	0.08	20.00	
	Diversas	água/pac.-dia	519.02	0.41	314	1.65		
	Diversas	eletricid./pac.-dia	154.41	0.12	314	0.49		
9	Preparar materiais/utensílios de limpeza	aux. limpeza	449.58	0.36	10555	0.04	5.00	1944.93
	Lavar banheiro de funcionários	aux. limpeza	26.41	0.02	620	0.04	20.00	
	Lavar e limpar aposento médico/enfermagem	aux. limpeza	34.43	0.03	806	0.04	26.00	
	Limpar áreas de circulação/administração	aux. limpeza	297.09	0.24	6975	0.04	18.75	
	Proceder limpeza de manutenção em boxes/circulação	aux. limpeza	475.35	0.38	11160	0.04	6.00	
	Repor toalhas de papel/sabonete líquido	aux. limpeza	20.06	0.02	471	0.04	10.00	
		mat.limpeza	149.17	0.12				
	Recolher lixo dos boxes/outros	aux. limpeza	158.45	0.13	3720	0.04	4.00	
	Manter prontidão de limpeza	aux. limpeza	204.63	0.16	4804	0.04	15.30	
	Diversas	água/pac.-dia	129.76	0.10	314	0.41		

Figura 12 – Cálculo dos custos das atividades e sub-atividades da UTI (Continuação)

10	Colocar proteção de mama	téc. enfermagem	14.97	0.01	182	0.08	1.00	553.12
	Instalar coletor de urina	téc. enfermagem	14.81	0.01	180	0.08	5.00	
	Proceder coleta de urocultura	téc. enfermagem	5.59	0.00	68	0.08	2.00	
	Introduzir cateter nasal para oxigênio	téc. enfermagem	26.33	0.02	320	0.08	4.00	
	Auxiliar médico em intubações	téc. enfermagem	29.62	0.02	360	0.08	40.00	
	Drenar tórax	téc. enfermagem	7.90	0.01	96	0.08	6.00	
	Realizar sondagem nasogástrica/nasointérica	téc. enfermagem	9.63	0.01	117	0.08	3.00	
	Realizar cateterismo vesical de demora	téc. enfermagem	27.64	0.02	336	0.08	28.00	
	Realizar lavagem gástrica	téc. enfermagem	8.23	0.01	100	0.08	20.00	
	Realizar punção venosa periférica	téc. enfermagem	67.14	0.05	816	0.08	12.00	
	Acompanhar exame de raio X na UTI	téc. enfermagem	74.05	0.06	900	0.08	3.00	
	Medir pressão arterial venosa	téc. enfermagem	2.96	0.00	36	0.08	2.00	
	Trocar fixações	téc. enfermagem	76.19	0.06	926	0.08	2.00	
	Aquecer/conter membros	téc. enfermagem	14.32	0.01	174	0.08	3.00	
	Trocar bolsa de colostomia	téc. enfermagem	1.65	0.00	20	0.08	4.00	
Realizar eletrocardiogramas	téc. enfermagem	25.01	0.02	304	0.08	16.00		
Retirar tubos endotraqueais	téc. enfermagem	2.96	0.00	36	0.08	4.00		
Diversas	eletricid./pac.-dia	144.12	0.11	314	0.46			
11	Descrever, controlar terapias utilizadas no tratamento e relatar os principais cuidados, reações e comportamentos do paciente (evolução)	médico	4494.23	3.58	8138	0.55	13.00	5527.58
		téc. enfermagem	1033.35	0.82	12560	0.08	20.00	
12	Verificar continuamente a frequência cardíaca, oxímetro de pulso e eventuais alterações no estado geral do paciente e decidir sobre os procedimentos médicos a serem tomados (monitoração)	médico	29305.83	23.37	53066	0.55	169.00	50367.89
		enfermeira	5464.35	4.36	26235	0.21	83.55	
		téc. enfermagem	10850.24	8.65	131880	0.08	420.00	
		Diversas	eletricid./pac.-dia	360.28	0.29	314	1.15	
Depreciação	equip. méd./pac.-dia	4387.19	3.50	314	1253.94			
13	Supervisionar as atividades de enfermagem Checar prescrições / evoluções médicas e de enfermagem Checar o cumprimento de rotinas médicas e de enfermagem. Escalar enfermagem por tipo de paciente.	enfermeira	3228.25	2.57	15499	0.21	49.36	5358.40
		enfermeira	774.36	0.62	3718	0.21	11.84	
		enfermeira	1162.20	0.93	5580	0.21	17.77	
		enfermeira	193.59	0.15	929	0.21	2.96	
14	Solicitar exame físico geral para alta/transferência; Realizar exame físico geral; Prescrever alta ou transferência ; Solicitar apartamento/enfermaria à recepção; Preparar alta/transferência (retirar aparelhos, sondas, etc); Transferir paciente do leito para o transporte; Desmontar box após a alta/óbito/transferência; Receber confirmação de óbito/retirar aparelhos, sondas; Prescrever óbito; Tamponar nariz, ouvidos, etc/envolver corpo com lençol Chamar funerária/transferir corpo para a maca	enfermeira	61.44	0.05	295	0.21	5.00	1150.49
		médico	227.74	0.18	412	0.55	7.00	
		médico	293.25	0.23	585	0.50	9.00	
		aux.administrativo	9.58	0.01	208	0.05	4.00	
		enferm./téc.enferm	182.12	0.15	1802	0.10	30.55	
		téc. enfermagem	97.08	0.08	1180	0.08	20.00	
		téc. enfermagem	213.91	0.17	2600	0.08	40.00	
		téc. enfermagem	11.85	0.01	144	0.08	24.00	
		médico	29.82	0.02	585	0.05	9.00	
		téc. enfermagem	11.85	0.01	144	0.08	24.00	
téc. enfermagem	11.85	0.01	144	0.08	24.00			

Figura 12 – Cálculo dos custos das atividades e sub-atividades da UTI (Continuação)

15	Receber/enviar telefonemas internos/externos	aux.administrativo	105,69	0,08	2294	0,05	4,85	11152,82
	Encaminhar solicitações médicas para autorização	assist.administ.	36,22	0,03	218	0,17	3,36	
	Digitar/conferir/revisar prescrições de gases/equipamentos	assist.administ.	948,37	0,76	5718	0,17	2,10	
	Receber e conferir guias/autorizações médicas	assist.administ.	273,39	0,22	1648	0,17	5,44	
	Dar suporte ao faturamento da UTI	aux.administrativo	274,86	0,22	5966	0,05	13,78	
	Protocolar/entregar documentos	aux.administrativo	36,49	0,03	792	0,05	12,00	
	Realizar trabalhos burocráticos inerentes à rotina (enf.)	enfermeira	799,87	0,64	3840	0,21	12,23	
	Dar suporte burocrático à enfermeira	aux.administrativo	86,36	0,07	1875	0,05	5,97	
	Requisitar materiais de expediente	aux.administrativo	10,37	0,01	225	0,05	15,00	
	Atender auditores	assist.administ.	39,81	0,03	240	0,17	60,00	
	Dar suporte administrativo à Gerência da UTI	assist.administ.	717,65	0,57	4327	0,17	13,78	
	Receber visitas nos boxes	téc. enfermagem	508,45	0,41	6180	0,08	10,00	
	Gerenciar UTI	gerente	6202,45	4,95	13200	0,47	42,04	
	Diversas	eletricid./pac.-dia	41,18	0,03	314	0,13		
	Depreciação	equip. adm./pac.-dia	109,68	0,09	314	0,35		
Diversas	telefone/pac.-dia	153,31	0,12	314	0,49			
Diversas	mat.admin./pac.-dia	549,96	0,44	314	1,75			
TOTAL GERAL			125393,98	100,00				125393,98
Total de pacientes-dia no mês			314					314
Custo unitário do paciente-dia no mês			399,34					399,34

Figura 12 – Cálculo dos custos das atividades e sub-atividades da UTI (Continuação)

LEGENDA:

1 – Receber/passar plantão	6 – Administrar medicamentos prescritos	11 – Preencher folhas de evolução do paciente
2 – Preparar box	7 – Prestar cuidados de enfermagem	12 – Monitorar estado geral do paciente
3 – Admitir paciente no box	8 – Realizar cuidados de higiene ao paciente	13 – Supervisionar rotina diária da UTI
4 – Prestar assistência médica ao paciente	9 – Realizar limpeza de rotina	14 – Liberar leito da UTI (alta/óbito/transfer.)
5 – Custodiar, dispensar, controlar mat/med.	10 – Realizar proced. complement. de enferm.	15 – Realizar tarefas administrativas

5.3.4.4 Cálculo do custo dos objetos

Nos apêndices, encontram-se os cálculos detalhados para cada um dos objetos de custo, cujos resultados são resumidos na tabela 22, que compara o custo unitário das diárias de cada um dos objetos de custo. Fornece na última coluna o custo total para cada atividade, bem como, o custo médio das diárias, com base no levantamento geral dos custos no mês pesquisado.

Tabela 22 – Custo total das atividades e dos objetos de custos

Atividades	Objetos de custo			Custo das atividades no mês
	Colecist.	Endardeckt.	Rev. Mioc.	
1 - Receber/passar plantão	44.85	67.28	403.66	7041.72
2 - Preparar box	11.53	10.95	13.07	638.61
3 - Admitir paciente no box	5.45	5.45	5.45	283.72
4- Prestar assist. médica ao paciente	128.87	193.03	1218.92	22044.56
5 - Dispensar, control. e custodiar mat/med.	13.95	14.08	125.57	2190.57
6 - Administrar medicamentos prescritos	18.22	19.38	133.53	3352.05
7- Prestar cuidados de enfermagem	47.86	82.48	515.06	9424.78
8 - Realizar cuidados de higiene/asepsia	29.34	35.92	250.10	4362.74
9- Realizar limpeza de rotina	15.36	22.30	133.49	1944.93
10 – Realizar proced. Complem. de enferm.	15.65	12.16	52.38	553.12
11 – Preencher folhas de evolução do paciente	33.65	52.95	317.69	5527.58
12 – Monitorar estado geral do paciente	320.81	481.22	2887.33	50367.89
13 – Supervisionar rotina médica/enfermagem	34.13	51.19	307.17	5358.40
14 – Liberar leito da UTI (alta/óbito/transfer.)	17.63	29.24	17.45	1150.49
15 - Realizar tarefas administrativas	88.03	106.05	579.88	11152.82
Total dos custos	825.33	1183.68	6960.73	125393.98
Nº de pacientes-dia no período	02	03	18	314
Custo do paciente-dia (diária)	412.66	394.56	386.71	399.34

Para cada tipo de procedimento e paciente internado na UTI, poderá ocorrer diferença nos custos totais das atividades e mesmo em alguns custos unitários, em função da complexidade de cada tratamento, que poderá demandar maiores ou menores quantidades de recursos. Como foi mencionado em seções anteriores, os custos dos recursos de pessoal/encargos significam 93,54 % do total. Diante disso, na alocação dos recursos às atividades e destas aos objetos de custos, não foi dado destaque especial aos demais custos, visando concentrar a atenção naqueles que interferem mais de perto no desempenho gerencial da UTI.

5.4 RESULTADOS

A tabela 22 compara os custos das diárias utilizando o ABC e o Método dos Centros de Custos (RKW), evidenciando que para cada um dos procedimentos pesquisados há diferentes custos de diárias, em razão de cada um deles absorver diferentes tipos e quantidades de atividades e sub-atividades.

Tabela 23 - Comparativo entre as diárias calculadas pelo ABC e pelo Método dos Centros de Custos

Procedimento de Internação	Custo unitário da diária pelo ABC	Custo unitário da diária pelo RKW	Diferença
A – Colectomia	412.67	399.34	13.33
B – Endarterectomia	394.56	399.34	-4,78
C – Revascularização do miocárdio	386.71	399.34	-12.63

Como pode ser observado na tabela 22, para cada um dos procedimentos de internação (objetos de custo), os custos unitários das diárias (pacientes-dia) são diferentes quando calculados pelo ABC, em razão de não consumirem necessariamente as mesmas atividades e sub-atividades. Por outro lado, o Método dos Centros de Custos (RKW) ignora as diferenças para cada tipo de procedimento, tomando simplesmente o total geral dos custos de determinado mês, dividindo-o pelo total mensal de pacientes-dia, obtendo assim, um custo médio único para qualquer tipo de procedimento de internação. Para os pacientes graves, que demandam um maior número de serviços em seu recuperação, além de mais dias de permanência na UTI, o ABC pode ser bastante útil na identificação do custo de cada etapa do atendimento. Enfim, para cada tipo de paciente que se queira analisar de forma mais acurada os custos, o custeio por atividades poderá trazer respostas a um grande número de problemas, principalmente os relacionados a desperdícios de recursos.

Tomando-se o total dos recursos (R\$125.393.98) e dividindo-o pelo total de pacientes-dia no mês (314), obtém-se um custo médio desse item na diária da UTI de R\$399.34 (pelo método tradicional- RKW). Tal valor não reflete (sem o devido conhecimento das atividades e sub-atividades da UTI) como os recursos estão distribuídos entre as mesmas e como estas são alocadas aos objetos de custos. Tal deficiência do método tradicional pode ser suprida pelo ABC, conforme foi demonstrado na pesquisa.

A tabela 24 apresenta de forma resumida, a participação relativa e absoluta dos recursos de pessoal em cada um dos objetos de custo, ilustrando de igual modo o custo total de pessoal referente ao mês da pesquisa, bem como os custos unitários para as diversas situações.

Tabela 24 - Participação dos salários/encargos e tempo por cargo no custeio dos objetos e pacientes-dia na UTI

Procedimento	Cargo	Salários/ encargos	%	Tempo (min)	%	Custo pac-dia
Colecistectomia Dias de Internação na UTI: 02	M	344.25	47.44	625.91	14.01	362.75
	E	92.96	12.81	446.31	9.99	
	TE	197.11	27.17	2395.76	53.60	
	AF	14.06	1.94	275.16	6.16	
	AL	19.24	2.65	451.60	10.11	
	AAD	13.18	1.82	79.46	1.78	
	AA	5.25	0.72	110.19	2.47	
	G	39.51	5.45	84.08	1.88	
TOTAL	725.50	100.00	4468.47	100.00		
Revasc. Miocárdio Dias de Internação na UTI: 18	M	3082.72	49.64	5604.95	14.55	345.06
	E	775.88	12.49	3694.67	9.59	
	TE	1409.57	22.69	17619.63	45.76	
	AF	126.52	2.04	2476.44	6.43	
	AL	287.01	4.62	6738.40	17.50	
	AAD	131.35	2.11	772.65	2.01	
	AA	42.44	0.68	848.80	2.20	
	G	355.50	5.73	756.72	1.96	
TOTAL	6210.99	100.00	38512.26	100.00		
Endarctomia Dias de Internação na UTI: 3	M	560.44	52.14	1018.98		357.64
	E	96.56	9.17	469.33	7.49	
	TE	281.96	26.23	3524.50	56.23	
	AF	21.09	1.96	412.74	6.59	
	AL	15.67	1.46	391.75	6.25	
	AAD	30.79	2.86	181.12	2.89	
	AA	7.16	0.67	143.20	2.28	
	G	59.25	5.51	126.12	2.01	
TOTAL	1072.92	100.00	6267.74	100.00		
Movimento Geral na UTI: 314 diáris	M	59644.16	50.85	108001.58	15.96	373.53
	E	13497.03	11.51	64799.97	9.57	
	TE	31099.50	26.52	378000.98	55.85	
	AF	2207.14	1.88	43200.12	6.38	
	AL	1840.31	1.57	43200.00	6.38	
	AAD	2189.36	1.87	13200.34	1.95	
	AA	608.11	0.52	13199.67	1.95	
	G	6202.45	5.29	13200.00	1.95	
TOTAL	117288.07	100.00	676802.66	100.00		

Quando se analisa os resultados pela ótica das funções, observa-se que:

- Em média, os salários/encargos médicos representaram 50.85% dos recursos de pessoal despendidos na UTI estudada, enquanto que o tempo gasto no conjunto das atividades totais da unidade foi de 15.96% para os referidos profissionais;

- Por outro lado, os recursos de pessoal consumidos pela enfermagem (técnicos e enfermeiros) representaram em conjunto 38.03% do total, para um dispêndio de tempo de 65.42% do total disponível;
- O pessoal administrativo representou 7.67% do total despendido com salários/encargos da UTI, enquanto as áreas de limpeza e farmácia representaram em conjunto 3.43% do total dos recursos de pessoal;
- Não houve variações significativas nos custos médios de paciente-dia para cada um dos procedimentos analisados. Entretanto, vale considerar que atividades como: preparar box; admitir paciente no box; realizar tarefas administrativas; realizar limpeza de rotina; custodiar, dispensar e controlar mat/med; liberar paciente do leito por alta/óbito/transferência, terão impactos maiores sobre o custo de pacientes e procedimentos com menor permanência que nos demais pacientes de permanência mais longa. Assim sendo, os referidos custos poderão ser diluídos, no caso de longa permanência, sobre um número maior de diárias de UTI, incidindo em menor proporção sobre esses casos.

Conforme indicadores obtidos no Sistema de Informações do HSRC, 65.47% das diárias de UTI deste hospital, concentram-se na faixa de 1 a 3 dias, 15.84% de 4 a 7 dias e 18.69% acima de 8 dias de permanência, informações estas relativas à média dos meses de janeiro a julho de 2001. Portanto, justifica-se a concentração de esforços na aplicação do conceito ABC em UTI's hospitalares, permitindo dessa forma, avaliar com cautela onde os recursos estão sendo aplicados de forma inadequada, para então, redirecionar ações gerenciais que possam otimizar a performance das atividades e minimizar assim, os custos da unidade, bem como, o impacto diferenciado dos custos sobre pacientes de curta e de longa permanência.

Portanto, o ABC permite identificar, descrever e analisar as atividades, sub-atividades, funções e processos envolvidos no funcionamento de uma unidade produtiva, possibilitando concluir que tal ferramenta pode ser um instrumento eficaz de auxílio ao diagnóstico e solução de problemas gerenciais e sobretudo os relacionados a custos e processos em UTI's e demais unidades hospitalares.

5.5 CONSIDERAÇÕES SOBRE O CASO ESTUDADO

A utilização do ABC em uma UTI, permitiu identificar, descrever, calcular e analisar os custos das atividades e sub-atividades envolvidas em sua operação. Como foi mencionado anteriormente, o item pessoal/encargos representou 93,54% dos custos fixos da UTI (desconsiderando-se os custos indiretos fora da unidade). A dificuldade na quantificação das sub-atividades e na obtenção de custos não ligados a pessoal, representou uma pequena limitação na apuração dos custos finais, não impedindo, entretanto, de caminhar na direção dos objetivos propostos no trabalho, não comprometendo assim, os resultados da análise realizada.

Na condução dos trabalhos foram levantadas 113 sub-atividades que constituíram a base para a composição das 15 atividades estudadas. As relacionadas à enfermagem (técnico e enfermeiro) representaram 57,52% do total, enquanto as demais foram distribuídas entre as áreas médica, administrativa, de limpeza e de farmácia.

O estudo permitiu também conhecer, que embora as atividades médicas representassem 50,85% dos salários/encargos, estas participavam com 15,97% do tempo total disponível no atendimento aos pacientes, cabendo, principalmente à enfermagem, consumir a maior parcela do tempo dedicado às atividades, mesmo representando 38,02% dos recursos e 65,42% do tempo total disponível para o conjunto das atividades na UTI.

A aplicação do ABC em três procedimentos específicos de internação (colecistectomia, endarterectomia e revascularização do miocárdio), permitiu visualizar que para cada um destes, a demanda por quantidades diferentes de atividades e sub-atividades, acarretou valores distintos para os respectivos custos de pacientes-dia na unidade analisada. O ABC pode ser um método eficaz na identificação das atividades necessárias e desnecessárias em unidades hospitalares, contanto que seja considerado em seu modelo mais completo – o ABM, que não está sendo implementado neste estudo. Através deste, é possível saber, com o aprimoramento contínuo dos processos, em que medida de necessidade as atividades encontram-se incorporadas aos preços dos produtos. Entretanto, não foi o propósito deste trabalho descobrir as razões que levam à agregação ou não de valor às atividades e processos levantados.

6 CONCLUSÃO

6.1 CONCLUSÕES

A implantação do Sistema ABC em unidades hospitalares pode representar um avanço significativo em relação ao custeio tradicional. Face às exigências de enquadramento dos hospitais às tabelas e pacotes de convênios privados e à forma de remuneração do próprio Sistema Único de Saúde (SUS), tornou-se imperativo às instituições de saúde conhecer não somente a participação dos recursos no total dos custos, mas identificar como tais valores são distribuídos às atividades e, conseqüentemente, aos produtos.

O estudo em questão mostrou que é possível implantar o ABC em serviços de UTI hospitalar, desde que seja elaborada uma metodologia específica, que permita conhecer os objetivos da sua aplicação em determinada unidade produtiva, tornando possível conhecer em que grau as atividades estão incorporadas aos produtos ou objetos de custos.

Observando-se as organizações hospitalares, verifica-se claramente a necessidade que possuem em conhecer seus custos. Ao analisar a bibliografia, constata-se que os hospitais têm utilizado com mais frequência o Método dos Centros de Custos, cujas informações financeiras podem ser obtidas através das contas contábeis, valores estes que se encontram, via de regra, estruturados de forma departamentalizada, facilitando, assim, a adoção desse método. O Método dos Centros de Custos não requer, portanto, a necessidade de estruturas sofisticadas, o que o torna mais utilizado pelos hospitais e clínicas no Brasil. Por outro lado, o seu uso tem sido bastante criticado, tendo em vista os métodos e critérios que têm sido por ele adotados para os rateios dos custos indiretos.

O ABC, ao alocar os custos indiretos às atividades relacionadas aos produtos, surge como alternativa aos sistemas tradicionais de custeio, possibilitando aos hospitais e empresas, informações mais acuradas e úteis à tomada de decisão gerencial.

Para a consecução dos objetivos traçados neste trabalho, houve necessidade de serem descritos os processos, atividades e sub-atividades que retratassem o funcionamento da UTI à época da pesquisa, traduzidos através de tabelas, figuras, organograma e fluxogramas.

Após o conhecimento dos processos e análise dos custos das atividades na UTI, pôde-se identificar como os recursos estavam sendo por elas consumidos e como as atividades eram transferidas aos objetos de custos. Assim, o ABC permitiu conhecer de forma mais acurada os custos dos produtos. É possível explorar ainda mais o ABC/ABM em relação ao tema pesquisado. Entretanto, em razão de algumas limitações, a abordagem não pôde ser estendida.

Diante do exposto, conclui-se que a Metodologia ABC demonstra-se viável na unidade estudada e na atividade hospitalar, pois permite o conhecimento claro dos processos e o cálculo acurado dos custos, proporcionando informações gerenciais que dificilmente seriam reveladas através dos sistemas tradicionais de custeio. Além disso, a elaboração deste trabalho permite a renovação da bibliografia ABC para aplicação de tal método de custeio no gerenciamento de serviços de UTI hospitalar.

6.2 RECOMENDAÇÕES PARA NOVOS TRABALHOS

Através desta pesquisa, demonstrou-se que a aplicação do ABC à UTI estudada pode ser estendida a outras unidades da mesma instituição e até mesmo a outros hospitais e clínicas. Necessário se faz esclarecer que a adoção de tal método em realidades distintas requer o conhecimento profundo dos ambientes e organizações que o adotarem e portanto, carece do entendimento claro e objetivo das peculiaridades encontradas em cada unidade pesquisada.

Diante disso, o estudo ficou restrito a uma única unidade organizacional da instituição pesquisada, podendo entretanto ser apresentado e validado em outros hospitais, permitindo levantar temas que possam constituir novos objetos de pesquisas. Dentre estes, sugerem-se:

- Avaliação de desempenho das atividades nos serviços de saúde;
- A contribuição do ABC na formação dos preços dos serviços hospitalares;
- O uso do ABC no dimensionamento e monitoramento dos custos hospitalares;

- O ABC como ferramenta de melhoria dos processos.
- O ABC sob a ótica dos custos externos à UTI.

Finalmente, deve ser considerado que há méritos e limitações nos mais variados métodos de análise de custo. Entretanto, deve ser destacado que a implantação do ABC em unidades hospitalares exige ações coordenadas e planejadas, espelhadas nos objetivos organizacionais e gerenciais contidos no planejamento estratégico daquela organização, definidos a partir da missão a que a mesma se propõe na sociedade.

REFERÊNCIAS

- ABBAS, Katia. **Gestão de Custos em Organizações Hospitalares**. Florianópolis: 2001, 154 f. Dissertação (Mestrado em Engenharia de Produção) – Centro Tecnológico, UFSC.
- ARAÚJO, Carlos Roberto Vieira. **História do Pensamento Econômico**: Uma abordagem Introdutória. São Paulo: Atlas, 1994. 158 p.
- AGENDA DE GOVERNO – Biênio 2001 – 2002. Capturado em 07 de março de 2001. Online. Disponível na Internet, <http://www.estadao.com.br/ext/agestado/agendagov.htm>
- ALLORA, Valério, GANTZEL, Gerson. **Revolução dos custos**. Salvador: Casa da Qualidade, 1996.
- ALMEIDA, Joaldomar Gomes. **O Hospital Remodelado e o Controle de Infecção** in FERNANDES, Antonio Tadeu *et al.* Infecção Hospitalar e suas interfaces na área de Saúde. São Paulo: Editora Atheneu, 2000, p.1700-1705.
- AMARANTE, Jorge M. Buchidid. **Unidades de Cuidados Intensivos** in: RODRIGUES, Edwal Aparecido Campos *et al.* Infecções Hospitalares, prevenção e controle. São Paulo: Sarvier Editora de Livros Médicos Ltda, 1997, Brasil, p.231-235.
- BAKER, Judith J. **Activity-Based Costing and Activity-Based Management for health care.**, Maryland: Aspen Publishers, 1998. 384 p.
- BAUMGARTNER, Ricardo Rinaldi. **Avaliação da aplicabilidade do custeio ABC – Activity-Based Costing na acurácia de custos na área hospitalar, especificamente na Unidade de Terapia Intensiva. Estudo de um caso prático**. São Paulo: 1998, 108 p. Dissertação (Mestrado em Ciências Financeiras e Contábeis) – PUC.
- BEULKE, Rolando, BERTÓ, Dalvio José – **Gestão de custos e resultado na saúde**: hospitais, clínicas, laboratórios e congêneres. São Paulo: Saraiva, 2000. 192 p.
- BEZERRA FILHO, José Gomes, CARLOS DA SILVA, Marcelo Gurgel. **Avaliação da Qualidade dos Serviços de Saúde**. Fortaleza: Pesquisa Médica, v.2, p.18-27, jan/mar, 1999.
- BITTAR, Olímpio J. Nogueira V. **Hospital**: qualidade e produtividade. São Paulo: Sarvier, 1996. 137 p.
- BITTAR, Olímpio J. Nogueira V. **Gestão de processos e certificação para qualidade em saúde**. São Paulo: Revista Ass Med Brasil, 2000. p.70-76.
- BOISVERT, Huges. **Contabilidade por atividades**: contabilidade de gestão, práticas avançadas. Tradução Antônio Diomário de Queiroz. São Paulo: Atlas, 1999. 93 f.

BORBA, Valdir Ribeiro. **Administração Hospitalar: Princípios Básicos**. São Paulo: CEDAS, 1991. 465 p.

BORNIA, Antonio Cezar. **Análise Gerencial de Custos: Aplicação em Empresas Modernas**. Florianópolis: UFSC, 2002. 203 p.

BORNIA, Antonio Cezar. **Mensuração das perdas dos processos produtivos: uma abordagem metodológica de controle interno**. Florianópolis: 1995, 124 p. Tese (Doutorado em Engenharia de Produção) – UFSC.

BRASIL. Lei nº 9656, de 3 de junho de 1998. Dispõe sobre os planos e seguros privados de assistência à saúde. Diário Oficial, Brasília, Capturado em 29/03/2002. Online. Disponível na Internet, http://www.ans.gov.br/Lei_9.656-98.html.

BRASIL.. **Critérios de Classificação para as Unidades de Tratamento Intensivo (UTI)**. Portaria 3432/GM. Brasília: Diário Oficial da União, p.109-154, Ago., 1998.

BRIMSON, James A. **Contabilidade por atividade: uma abordagem de custeio baseado em atividades: tradução Antônio T.G. Carneiro**. São Paulo: Atlas, 1996. 228 p.

CAMPIGLIA, Américo Oswaldo & CAMPIGLIA, Oswaldo Roberto P. **Controles e gestão: controladoria financeira das empresas**. São Paulo: Atlas, 1998.

CANBY IV, James B. **Applying activity-based costing to healthcare settings: Healthcare Financial Management**, v. 49, n.2, p. 50-4, Feb, 1995.

CAVALCANTE, Nilton José Fernandes et al. **Unidade de Terapia Intensiva** in FERNANDES, Antonio Tadeu. **Infecção Hospitalar e suas interfaces na área de Saúde**. São Paulo: Editora Atheneu, 2000, p.749-770.

CHING, Hong Yuh. **Gestão baseada em custeio por atividades: ABM-Activity Based Management**. São Paulo: Atlas, 1995. 124 p.

CHING, Hong Yuh. **Manual de Custos de Instituições de Saúde: Sistemas Tradicionais de Custos e Sistema de Custeio Baseado em Atividades (ABC)**. São Paulo: Atlas, 2001. 233 p.

CHIORO, Arthur, SCAFF, Alfredo. **A implantação do Sistema Único de Saúde**. Capturado em 29 de março de 2001. Disponível na Internet, <http://www.consaude.com.br/sobresaude.htm>

COGAN, Samuel. **Modelos de ABC/ABM: inclui modelos resolvidos e metodologia original de reconciliação de dados para o ABC/ABM**. Rio de Janeiro: Qualitymark, 1997. 176 p.

COGAN, Samuel. **Activity-based costing (ABC) : A poderosa estratégia empresarial**. São Paulo: Pioneira, 1995. 129 p.

COOPER, Robin. **EPM: Gestão do Desempenho da Empresa**. HSM Management. São Paulo: março/abril, 2000, p.64-68.

FONSECA, José Ismar *et al.* **Introdução à Contabilidade de Custos** in: IBRACON – Instituto Brasileiro de Contadores. Curso de Contabilidade de Custos – 5. São Paulo: Atlas, 1992, 252 p.

FOUCAULT, Michel. **Histoire de la folie**. Paris: Plon, 1961.

GANTZEL, Gerson, ALLORA, Valerio. **Revolução nos Custos: Os métodos ABC e UP e a Gestão Estratégica de Custos como ferramenta para a competitividade**. Salvador: Casa da Qualidade, 1996. 150 p.

GASPARETTO, Valdirene. **Uma discussão sobre a seleção de direcionadores de custos na implantação do Custeio Baseado em Atividades**. Florianópolis: 1999. 149 p. Dissertação (Mestrado em Engenharia de Produção) – UFSC.

GERSDORFF, Ralph C. J. von. **Contabilidade Hospitalar de Custos no Brasil: Situação, Problemas, Sugestões**. Rio de Janeiro: RBC, vol. 30, p. 22-23, 1979.

GIL, Antônio Carlos. **Métodos e técnicas de pesquisa social**. 3.ed. São Paulo: Atlas, 1994. 207 p.

GONÇALVES, Ernesto Lima. **Estrutura Organizacional do Hospital Moderno**. São Paulo: RAE – Revista de Administração de Empresas, v.38, p.80-91, jan/mar, 1998.

GOULART, Rosângela Leonor. **Custeio baseado em atividades (ABC) aplicado em um serviço de radiologia em unidade hospitalar**. Florianópolis:2000, 140 f. Dissertação (Mestrado em Engenharia de Produção) – Centro Tecnológico, UFSC, 2000.

HAMMER, Michael. **A empresa voltada para processos**. HSM Management. São Paulo: março/abril, 1998, p.6-9.

HERZLINGER, Regine. **Hospitais podem aprender com McDonald's** in: Gazeta Mercantil. São Paulo: ed. 29 de agosto de 1997, extraído de <http://www.gea.org.br/scf/McDonalds.html>.

HOSPITAL SANTA RITA DE CÁSSIA. **Gerência de Finanças e Sistemas**. Vitória: Setor de Custos e Estatísticas, Relatórios Estatísticos Mensais, v.1-7, 2001.

IUDÍCIBUS, Sérgio de. **Análise de Custos**. São Paulo: Atlas, 1988. 169 p.

KAPLAN, Robert e COOPER, Robin. **Custo e desempenho: administre seus custos para ser competitivo**. Tradução O.P. Traduções. São Paulo: Futura, 1998. 376 p.

KHOURY, Carlos Yorghi e ANCELEVICZ, Jacob. **Controvérsias acerca do Sistema de Custos ABC**. São Paulo: RAE – Revista de Administração de Empresas, p.56-61, jan/mar, 2000, v.40 – n^o 1.

KRAEMER, Maria Elizabeth. **Sistema de gestão permite reduzir custos de empresas**. Revista Brasileira de Contabilidade. v.124, jul/ago, 2000, p.54-67.

LAKATOS, Eva Maria, MARCONI, Marina de Andrade. **Fundamentos de Metodologia Científica**. São Paulo: Atlas, 1991. 269 p.

LEONE, George Sebastião Guerra. **Contabilidade de custos**: contém critério do custeio ABC. São Paulo: Atlas, 1997. 457 p.

LEONE, George S. G. **Curso de Contabilidade de Custos**. São Paulo: Atlas, 2000. 2ª edição.

LIMA, Carlos Rogério Montenegro de. **Activity-Based Costing para hospitais**. Rio de Janeiro: 1997, 125 f. Dissertação (Mestrado em Administração) – Escola de Administração de São Paulo, FGV.

LODI, João Bosco. **A Globalização da Saúde**. Informativo dos Hospitais. São Paulo: Editora da Confederação Nacional de Saúde. Capturado em 25/10/2001. Online. Disponível na Internet, <http://www.ahmg.com.br/globsaud.htm>.

MALIK, Ana Maria, TELES, João Pedro. **Hospitais e programas de qualidade no estado de São Paulo**. São Paulo: RAE (Revista de Administração de Empresas), v. 41. Jul/Set.2001.

MARTINS, Eliseu. **Contabilidade de custo**. 5.ed. São Paulo: Atlas, 1998. 381 p.

MATOS, Afonso José. Seminário - **O papel da enfermagem no gerenciamento dos custos**: Evitando custos desnecessários de cuidados intensivos. São Paulo: PLANISA, 1995, p.2-4.

MCNEIL, W. **Plagues and Peoples**: New York: Anchor Press/Doubleday, 1976.

MEZOMO, João Catarin. **Gestão da Qualidade na Saúde**: Princípios Básicos. São Paulo: Produção Editorial TERRA, 1995. 301 p.

MOTTA, Sandro de Almeida. **Uma contribuição para o estudo da integração dos sistemas de custo da qualidade e de custeio baseado em atividades**. Itajubá: 1997, 173 f. Dissertação (Mestrado em Engenharia de Produção) – EFEI, 1997.

NAKAGAWA, Masayuki, **ABC-Custeio baseado em atividades**. São Paulo: Atlas, 1994. 95 p.

OPAS/OMS. Representação no Brasil. **A saúde no Brasil**. Capturado em 6 de agosto de 2001. Online. Disponível na Internet. www.opas.org.br/download/textos/sdbras.htm

OSTRENGA, Michael R. et al. **Guia da Ernst & Young para Gestão Total dos Custos**. Rio de Janeiro: Editora Record, 1997. 349 p.

PANORAMA SETORIAL. **Análise Setorial**: Sistema Hospitalar. São Paulo: Gazeta Mercantil, dez.1998, v.1, v.2, v.3.

PEREIRA, Luciana Carlos. **AFECC e Santa Rita**: Lutas e conquistas in: Relatório de Atividades AFECC. Vitória: Next Nouveau Comunicação Integrada, 2000, p.14-16.

PEREIRA, Luciana Carlos. **Histórico**: Portal Santa Rita. Vitória: extraído de <http://www.santarita.org.br>, 2001.

PITTA, Ana. **Hospital dor e morte como ofício**. São Paulo a: 1994, Editora Hucitec, 3ª ed.

PLAYER, Steve, LACERDA, Roberto. **Lições Mundiais da Arthur Andersen em ABM. Estudo de casos**. São Paulo: Arthur Andersen, 1998. 347 p.

POPULATION DIVISION/UNITED NATIONS. **World Population Prospects. The 2000 Revision. Highlights**. Capturado em 28 de fevereiro de 2001. Online. Disponível na Internet. www.un.org/esa/population/unpop.htm. New York: 2000.

REGONHA, Eduardo. Artigo: **A Gangorra dos Preços dos Serviços Hospitalares**. São Paulo: Planisa News, abril/maio/junho de 1999. Capturado em www.planisa.com.br/artigos/2/2.htm

RIBEIRO, José Mendes et al. **Healthcare policies in Brazil and regulatory strategies in an environment of technological changes, Interface**. Campinas: Nepp/Unicamp, 2000. p.61-83.

ROBLES JR., Antônio. **Custos da qualidade: Uma Estratégia para a Competição Global**. São Paulo: Atlas, 1994. 135 p.

RODRIGUES, Edwal Aparecido Campos. **Histórico das Infecções Hospitalares** in RODRIGUES, Edwal Aparecido Campos *et al.* Infecções Hospitalares, prevenção e controle. São Paulo: Sarvier Editora de Livros Médicos Ltda, 1997, Brasil, p.3-15.

SANTOS, Joel José. **Análise de Custos: Um enfoque gerencial com ênfase para custeamento marginal**. São Paulo: Ed. Atlas, 1990, 2ª ed., 191 p.

SCLIAR, Moacyr. **Da Bíblia à psicanálise: saúde, doença e medicina na cultura judaica**. Capturado em 14 de outubro de 1999. Online. Disponível na Internet, <http://www.kehilah.net/article.php.sid=14>.

SEVERINO, Antonio Joaquim. **Metodologia do Trabalho Científico**. São Paulo: Editora Cortez, 1998. 272 p.

SHANK, John e GOVINDARAJAN, Vijay. **Gestão Estratégica de Custos**. A nova ferramenta para a vantagem competitiva. Tradução Luiz Orlando Coutinho Lemos. Rio de Janeiro: Campus, 1995, 341 p.

SHANK, John. **O custo focado no cliente**. HSM Management. São Paulo: março/abril, 2000, p.54-62.

SILVA, Elizabete Ribeiro S. **O uso do ABC no gerenciamento de custos: pesquisa-ação em uma agência bancária**. Florianópolis:2000. 167 f. Dissertação (Mestrado em Engenharia de Produção) – Centro Tecnológico, UFSC, 2000.

DA SILVA, Edna Lúcia; MENEZES, Estera Muszkat. **Metodologia da Pesquisa e Elaboração de Dissertação**. Florianópolis: Laboratório de Ensino à Distância da UFSC, 2001, 121 p.

SOUZA, Gilbert Vicente de e CHING, Hong Yuh. Congresso Brasileiro de Gestão Estratégica de Custos, 5, 1998, Fortaleza. **Anais**. Fortaleza: SEBRAE, 1998.

THIOLLENT, Michel. **Metodologia da pesquisa-ação**. 6.ed. São Paulo: Cortez, 2000. p.22.

TOGNON, Ivanir Vitor. **Uma contribuição ao estudo de custos hospitalares com o uso do custeio baseado em atividades**: um estudo de caso do setor de pediatria do hospital de caridade de Carazinho. Florianópolis:1999. 98 f. Dissertação (Mestrado em Administração) Centro Sócio Econômico, UFSC.

VECINA NETO, Gonzalo. **Noções de Administração Hospitalar** in FERNANDES, Antonio Tadeu *et al.* Infecção Hospitalar e suas interfaces na área de saúde. São Paulo: Ed. Atheneu, 2000, p.1691-1699.

VECINA NETO, Gonzalo. **Evolução e Perspectivas da Assistência à Saúde no Brasil** in FERNANDES, Antonio Tadeu *et al.* Infecção Hospitalar e suas interfaces na área de Saúde. São Paulo: Ed. Atheneu, 2000, p.1613-1617.

APÊNDICES

APÊNDICE A - Levantamento Geral das sub-atividades, medidas de frequência, tempo e custo ligadas à função Técnico de Enfermagem na UTI

Tarefas	Medida de frequência	Quant.	Técnico de Enferm.		%	Tot (R\$)
			Tempo méd. min./	Tempo total min./mês		
Receber/passar plantão	pacientes-dia/mês	314	110,57	34718,98	9,18	2856,455
Trocar kit simples venoso	kits mensais substit.	329	3	987,00	0,26	81,20
Instalar kit venoso simples/complexo	kits mensais instalados	1780	3,5	6230,00	1,65	512,56
Administrar medicamentos	ocorrências mensais	5010	5	25050,00	6,63	2060,954
Receber confirm. de óbito/retirar aparelhos	óbitos mensais	6	24	144,00	0,04	11,85
Tamponar nariz, ouvido, etc e envolver corpo	óbitos mensais	6	24	144,00	0,04	11,85
Chamar funerária/transferir corpo para a maca	óbitos mensais	6	24	144,00	0,04	11,85
Aspirar secreção oral/traqueal	ocorrências mensais	681	18	12258,00	3,24	1008,51
Aquecer/conter membros	ocorrências mensais	58	3	174,00	0,05	14,32
Realizar higienização oral	ocorrências mensais	1540	2	3080,00	0,81	253,40
Realizar curativo pequeno	curativos mensais	1044	4	4176,00	1,10	343,57
Realizar curativo médio	curativos mensais	22	6	132,00	0,03	10,86
Trocar Fixações	fixações realizadas	463	2	926,00	0,24	76,19
Trocar bolsa de colostomia	substituições/mês	5	4	20,00	0,01	1,65
Acompanhar exame de Raio X na UTI	exames de raio x	300	3	900,00	0,24	74,05
Medir pressão arterial venosa	medições realizadas	18	2	36,00	0,01	2,96
Verificar sinais vitais	ocorrências mensais	4968	6	29808,00	7,89	2452,411
Requisitar mat/med imprevisto	reposições mensais	280	3	840,00	0,22	69,11
Receber visitas nos boxes	visitantes mensais	618	10	6180,00	1,63	508,45
Requisitar/conferir mat/med. geral	abastecimentos/mês	62	45	2790,00	0,74	229,54
Desmontar box após a alta, óbito, transferência	altas,óbitos e transf.	65	40	2600,00	0,69	213,91
Drenar tórax	ocorrências mensais	16	6	96,00	0,03	7,90
Realizar sondagem nasogástrica/nasoentérica	ocorrências mensais	39	3	117,00	0,03	9,63
Realizar cateterismo vesical de demora	ocorrências mensais	12	28	336,00	0,09	27,64
Instalar coletor de urina - uropen	ocorrências mensais	36	5	180,00	0,05	14,81
Introduzir cateter para O2 nasal	ocorrências mensais	80	4	320,00	0,08	26,33
Realizar Lavagem gástrica	ocorrências mensais	5	20	100,00	0,03	8,23
Realizar coleta de urocultura	ocorrências mensais	34	2	68,00	0,02	5,59
Realizar eletrocardiograma	exames mensais	19	16	304,00	0,08	25,01
Realizar mudança de decúbito	ocorrências mensais	1243	26	32318,00	8,55	2658,918
Realizar evolução de enfermagem	ocorrências mensais	628	20	12560,00	3,32	1033,356
Lavar/manter utensílios em bactericida	ocorrências mensais	62	20	1240,00	0,33	102,02
Reunir materiais p/banho, fechar persianas	banhos mensais	355	10	3550,00	0,94	292,07
Proceder banho no leito	banhos mensais	355	80	28400,00	7,51	2336,57
Devolver mat/med.à Farmácia	devoluções mensais	90	5	450,00	0,12	37,02
Colocar proteção de mama	colocações mensais	182	1	182,00	0,05	14,97
Retirar tubo endotraqueal	retiradas mensais	9	4	36,00	0,01	2,96
Substituir roupas de cama	média de substituições	628	6	3768,00	1,00	310,01
Circular procedimentos médicos	procedimentos/mês	88	90	7920,00	2,10	651,61
Preparar alta/saída, retirar sondas, aparelhos	altas mensais	59	26	1534,00	0,41	126,21
Receber/transferir paciente para o leito	admissões	52	8	416,00	0,11	34,23
Conectar monitores/respiradores	admissões	52	12	624,00	0,17	51,34
Montar boxes	admissões	52	50	2600,00	0,69	213,91
Auxiliar médico em entubações	ocorrências	9	40	360,00	0,10	29,62
Coletar diurese	coletas mensais	2604	4	10416,00	2,76	856,96
Realizar punção venosa periférica	ocorrências mensais	68	12	816,00	0,22	67,14
Transferir paciente do leito p/transporte	altas/transferências	59	20	1180,00	0,31	97,08
Recolher utensílios ao expurgo	de ocorrências mensais	62	8	496,00	0,13	40,81
Ter ciência da escala de atendimentos	pacientes-dia mensais	314	14	4396,00	1,16	361,67
Monitorar estado geral do paciente	pacientes-dia no mês	314	420	131880,00	34,89	10850,24
TOTAL				378000,98	100,00	31099,50

APÊNDICE B - Levantamento Geral das sub-atividades, medidas de frequência, tempo e custo ligadas à função de Enfermeiro

Tarefas	Medida de frequência	Quant.	Enfermeiro		%	Tot (R\$)
			Tempo méd. min./ativ	Tempo total min./mês		
Receber/passar plantão	pacientes-dia mensais	314	15,79	4958,06	7,65	1032,70
Apoiar o médico em procedimentos	ocorrências mensais	80	17,00	1360,00	2,10	283,27
Receber solicitação de leito	admissões mensais	52	4,00	208,00	0,32	43,32
Escalar enfermagem por tipo de paciente	pacientes admitidos	314	2,96	929,44	1,43	193,59
Checar prescrições/evoluções médicas/enferm.	pacientes-dia mensais	314	11,84	3717,76	5,74	774,36
Supervisionar trabalho de enfermagem	pacientes-dia mensais	314	49,36	15499,04	23,92	3228,25
Realizar trabalhos burocráticos	pacientes-dia mensais	314	12,23	3840,22	5,93	799,87
Checar cumprimento de rotinas (médic/enferm)	pacientes-dia mensais	314	17,77	5579,78	8,61	1162,20
Montar respiradores	aparelhos utilizados	13	30,00	390,00	0,60	81,23
Montar circuitos PAM	aparelhos utilizados	8	50,00	400,00	0,62	83,31
Montar Swanz-ganz	aparelhos utilizados	5	60,00	300,00	0,46	62,49
Solicitar exame físico para alta/transferência	altas/transferências	59	5,00	295,00	0,46	61,44
Programar admissão de pacientes	admissões mensais	52	15,76	819,52	1,26	170,70
Preparar alta/transferências de pacientes	altas/transferências	59	4,55	268,45	0,41	55,91
Monitorar estado geral dos pacientes	pacientes-dia mensais	314	83,55	26234,70	40,49	5464,35
TOTAL				64799,97	100,00	13496,99

APÊNDICE C - Levantamento Geral das sub-atividades, medidas de frequência, tempo e custo ligadas à função de Médico

Tarefas	Medida de frequência	Quant.	Médico		%	Tot (R\$)
			Tempo méd. min./mês	Tempo total min./mês		
Receber/passar plantão	pacientes-dia mensais	314	17,77	5579,78	5,17	3081,45
Atender pacientes mais graves	ocorrências mensais	94	15,00	1410,00	1,31	778,68
Realizar evoluções médicas	ocorrências mensais	626	13,00	8138,00	7,54	4494,23
Atender pacientes menos graves	ocorrências mensais	220	5,00	1100,00	1,02	607,48
Realizar visitas conjuntas aos boxes	pacientes-dia mensais	314	20,00	6280,00	5,81	3468,15
Realizar visitas individuais aos boxes	ocorrências mensais	1256	5,00	6280,00	5,81	3468,15
Atender intercorrências no plantão	média de intercorrências	62	52,00	3224,00	2,99	1780,46
Realizar exame físico admissional	admissões mensais	52	6,90	358,80	0,33	198,15
Solicitar exames e terapias	pacientes-dia mensais	314	6,00	1884,00	1,74	1040,44
Receber exames/interpretar resultados	pacientes-dia mensais	314	10,00	3140,00	2,91	1734,07
Reavaliar pacientes	pacientes dia mensais	314	5,00	1570,00	1,45	867,04
Prescrever mat/med.	pacientes-dia	314	14,00	4396,00	4,07	2427,70
Prescrever altas/óbitos/transferências	pacientes saídos	65	9,00	585,00	0,54	323,07
Realizar exame físico geral	ocorrências mensais	1570	7,00	10990,00	10,18	6069,25
Monitorar estado geral dos pacientes	pacientes-dia mensais	314	169,00	53066,00	49,13	29305,83
TOTAL				108001,58	100,00	59644,13

APÊNDICE D - Levantamento geral das sub-atividades, medidas de frequência, tempo e custo ligadas à função de Auxiliar de Farmácia

Tarefas	Medida de frequência	Quant.	Auxiliar de Farmácia		%	Tot (RS)
			Tempo méd. min./ativ.	Tempo total min./mês		
Repor estoque para 24 horas	pacientes-dia mensais	314	8,98	2819,72	6,53	144,06
Atender prescrições/requisições médicas	pacientes-dia mensais	314	69,00	21666,00	50,153	1106,94
Digitar requisições médicas/devoluções	pacientes-dia mensais	314	22,00	6908,00	15,991	352,94
Preparar kits de mat./med.	pacientes-dia mensais	314	12,00	3768,00	8,72	192,51
Receber/passar plantão	pacientes-dia mensais	314	3,60	1130,40	2,62	57,75
Manter prontidão	pacientes-dia mensais	314	22,00	6908,00	15,991	352,94
TOTAL				43200,12	100,00	2207,13

APÊNDICE E - Levantamento geral das sub-atividades, medidas de frequência, tempo e custo ligadas à função de Auxiliar de Limpeza na UTI

Tarefas	Medida de frequência	Quant.	Auxiliar de Limpeza		%	Tot (RS)
			Tempo méd. min./ativ.	Tempo total min./mês		
Receber/passar plantão	pacientes-dia mensais	314	1,00	314,00	0,73	13,37
Repor toalhas de papel/sabonete líquido	pacotes repostos	100	10,00	1000,00	2,31	42,59
Preparar materiais/utensílios de limpeza	preparos mensais	2111	5,00	10555,00	24,43	449,58
Lavar e limpar banheiro de funcionários	dias no mês	31	20,00	620,00	1,44	26,41
Limpar áreas de circulação (aproximad. 100 m2)	ocorrências mensais	155	45,00	6975,00	16,15	297,09
Proceder limpeza de manutenção de boxes	ocorrências mensais	1860	6,00	11160,00	25,83	475,35
Recolher lixo de boxes	lixeiras recolhidas/mês	930	4,00	3720,00	8,61	158,45
Realizar limpeza terminal em boxes	altas+óbitos+transfer.	65	50,00	3250,00	7,52	138,43
Lavar e limpar aposento médico/enfermagem	dias no mês	31	26,00	806,00	1,87	34,33
Manter prontidão de limpeza	pacientes-dia mês	314	15,30	4804,20	11,12	204,63
TOTAL				43200,00	100,00	1840,05

APÊNDICE F - Levantamento Geral das sub-atividades, medidas de frequência, tempo e custo ligadas à função de Auxiliar Administrativo na UTI

Tarefas	Medida de frequência	Quant.	Aux.Administrativo		%	Tot (R\$)
			Tempo méd.	Tempo total		
			min./ativ.	min./mês		
Dar suporte burocrático à enfermeira	pac.- dia mensais	314	5,97	1874,58	14,20	86,36
Repor diariamente impressos med/enferm.	pac.- dia mensais	314	2,00	628,00	4,76	28,93
Receber/enviar telefonemas internos/externos	telefonemas mensais	473	4,85	2294,05	17,38	105,69
Organizar prontuários/radiografias	pac. - dia mensais	314	3,86	1212,04	9,18	55,84
Solicitar apartamento/enfermaria à recepção	ocorrências mensais	52	4,00	208,00	1,58	9,58
Requisitar materiais de expediente	requisições mensais	15	15,00	225,00	1,70	10,37
Protocolar/entregar documentos	ocorrências mensais	66	12,00	792,00	6,00	36,49
Dar suporte ao faturamento UTI	pac. - dia mensais	314	19,00	5966,00	45,20	274,86
TOTAL				13199,67	100,00	608,11

APÊNDICE G - Levantamento Geral das sub-atividades, medidas de frequência, tempo e custo ligadas à função Assistente Administrativo e Gerente da UTI

Tarefas	Medida de frequência	Quant.	Assist.Administrativo		%	Tot (R\$)
			Tempo méd.	Tempo total		
			min./ativ.	min./mês		
Conferir consumo de gases/equipamentos	pacientes-dia mensais	314	3,50	1099,00	8,33	182,28
Digitar consumo de gases/equipamentos	pacientes-dia mensais	314	2,10	659,40	5,00	109,37
Revisar prescrições digitadas no dia anterior	pacientes-dia mensais	314	12,61	3959,54	30,00	656,72
Separar procedimentos a serem autorizados	pacientes-dia mensais	314	3,34	1048,76	7,94	173,94
Receber/conferir/arquivar guias autorizadas	pac.-dia autorizados	303	5,44	1648,32	12,49	273,39
Encaminhar solicitações de internações	pacientes internados	65	3,36	218,40	1,65	36,22
Atender a auditores	atendimentos mensais	4	60,00	240,00	1,82	39,81
Dar suporte administrativo para a UTI	pacientes-dia mensais	314	13,78	4326,92	32,78	717,65
TOTAL				13200,34	100,00	2189,38

Gerenciar UTI	no de pac-dia mensais	314	42,04	13200,00	100,00	6202,45
---------------	-----------------------	-----	-------	----------	--------	---------

APÊNDICE H - Cálculo do procedimento Colectomia

Ativ.	Freq.	Sub-atividades	Recurso	Custo total da sub-atividade	Tempo em minutos	Custo unitário min.	Tempo médio min./atividade	Custo total da atividade
1	2	Receber transmitir recomendações, tratamentos e cuidados relativos a cada paciente, através de equipes médica, de enfermagem, de farmácia e de limpeza	médico	19,63	35,54	0,5522	17,77	44,85
	2		enfermeira	6,58	31,58	0,2083	15,79	
	2		téc. enfermagem	18,19	221,14	0,0823	110,57	
	2		aux. limpeza	0,09	2,00	0,0426	1,00	
	2		aux. farmácia	0,37	7,20	0,0511	3,60	
2	1	Receber solicitação de leito	enfermeira	0,83	4,00	0,2083	4,00	11,53
	1	Programar admissão de paciente	enfermeira	3,28	15,76	0,2084	15,76	
	1	Realizar limpeza terminal em box	aux. limpeza	2,13	50,00	0,0426	50,00	
	2	Repor toalhas de papel/sabonete líquido	mat.limp./pac-dia	0,32		0,1583		
	1	Montar box	aux.limpeza	0,85	20,00	0,0426	10,00	
3	1	Receber/transferir paciente para o leito	téc.enfermagem	4,11	50,00	0,0823	50,00	5,45
	1	Conectar monitores/respiradores	téc.enfermagem	0,66	8,00	0,0823	8,00	
	1	Realizar exame físico admissional	téc.enfermagem	0,99	12,00	0,0823	12,00	
4	4	Realizar visitas conjuntas aos boxes	médico	3,81	6,90	0,5519	6,90	128,87
		Atender pacientes mais graves	médico	44,18	80,00	0,5523	20,00	
	1	Atender pacientes menos graves	médico	0,00	0,00	0,5523	15,00	
	2	Prescrever mat/med.	médico	2,76	5,00	0,5523	5,00	
	2	Solicitar exames e terapias	médico	15,46	28,00	0,5523	14,00	
	4	Realizar visitas individuais aos boxes	médico	6,63	12,00	0,5523	6,00	
	2	Receber exames e interpretar resultados	médico	11,05	20,00	0,5523	5,00	
		Atender intercorrências médicas	médico	11,05	20,00	0,5523	10,00	
	9	Realizar exame físico geral	médico	0,00	0,00	0,5523	52,00	
	1	Reavaliar pacientes	médico	34,79	63,00	0,5522	7,00	
	2	Diversas	médico	2,76	5,00	0,5523	5,00	
5	2	Repor estoque para 24 horas	eletricid./pac.-dia	0,20		0,0983		13,95
	2	Atender prescrições e requisições médicas	aux. farmácia	0,92	17,96	0,0511	8,98	
	2	Atender prescrições e requisições médicas	aux. farmácia	7,05	138,00	0,0511	69,00	
	2	Digitar requisições, prescrições médicas e devoluções	aux. farmácia	2,25	44,00	0,0511	22,00	
	2	Preparar kits de mat/med.	aux. farmácia	1,23	24,00	0,0511	12,00	
	2	Manter prontidão de farmácia	aux. farmácia	2,25	44,00	0,0511	22,00	
6	2	Diversas	eletricid./pac.-dia	0,26		0,1311		18,22
	2	Ter ciência da escala de atendimentos	téc. enfermagem	2,30	28,00	0,0823	14,00	
	2	Requisitar/conferir mat/med. geral	téc. enfermagem	7,40	90,00	0,0823	45,00	
	1	Instalar kit venoso	téc. enfermagem	0,29	3,50	0,0823	3,50	
	8	Administrar medicamentos	téc. enfermagem	3,29	40,00	0,0823	5,00	
	15	Requisitar mat/med. imprevisto	téc. enfermagem	3,70	45,00	0,0823	3,00	
		Trocar kits venosos	téc. enfermagem	0,00	0,00	0,0823	3,00	
7	3	Devolver mat/med à farmácia	téc. enfermagem	1,23	15,00	0,0823	5,00	47,86
	36	Verificar sinais vitais	téc. enfermagem	17,77	216,00	0,0823	6,00	
	16	Coletar diurese	téc. enfermagem	5,27	64,00	0,0823	4,00	
	1	Montar respiradores, circuitos PAM e swanz-ganz	enfemeira	8,73	41,92	0,2083	41,92	
	1	Aspirar secreções orais/traqueais	téc. enfermagem	1,48	18,00	0,0823	18,00	
	3	Realizar mudança de decúbito	téc. enfermagem	6,42	78,00	0,0823	26,00	
		Apoiar o médico em procedimentos	enfermeira	0,00	0,00	0,2083	17,00	
		Circular e auxiliar procedimentos médicos	téc. enfermagem	0,00	0,00	0,0823	90,00	
	2	Diversas	eletricid./pac.-dia	1,64		0,8212		
	2	Depreciação	equip. méd./pac.-dia	6,29		3,1437		
2	Manutenção de Equipamentos	equip. méd./pac.-dia	0,26		0,1309			

APÊNDICE H - Cálculo do procedimento Colectomia (Continuação)

8	2	Reunir materiais/ fechar persianas e porta	téc. enfermagem	1,65	20,00	0,0823	10,00	29,34
	2	Proceder o banho no leito/enxugar paciente	téc. enfermagem	13,16	160,00	0,0823	80,00	
	4	Realizar higienização oral/nasal	téc. enfermagem	0,66	8,00	0,0823	2,00	
	3	Realizar curativos (pequenos e médios)	téc. enfermagem	0,69	8,43	0,0823	2,81	
	4	Substituir roupas de cama	téc. enfermagem	1,97	24,00	0,0823	6,00	
	3	Recolher utensílios ao expurgo	téc. enfermagem	1,97	24,00	0,0823	8,00	
	3	Lavar/manter utensílios em bactericida	téc. enfermagem	4,94	60,00	0,0823	20,00	
	2	Diversas	água/pac.-dia	3,31		1,6529		
	2	Diversas	eletricid./pac.-dia	0,98		0,4918		
9	15	Preparar materiais/utensílios de limpeza	aux. limpeza	3,19	75,00	0,0426	5,00	15,36
	2	Lavar banheiro de funcionários	aux. limpeza	1,70	40,00	0,0426	20,00	
	2	Lavar e limpar aposento médico/enfermagem	aux. limpeza	2,22	52,00	0,0427	26,00	
	2	Limpar áreas de circulação/administração	aux. limpeza	1,60	37,50	0,0426	18,75	
	13	Proceder limpeza de manutenção em boxes/circulação	aux. limpeza	3,32	78,00	0,0426	6,00	
	2	Repor toalhas de papel/sabonete líquido	aux. limpeza	0,85	20,00	0,0426	10,00	
			mat.limpeza	0,00	0,00			
	2	Recolher lixo dos boxes/outros	aux. limpeza	0,34	8,00	0,0426	4,00	
	2	Manter prontidão de limpeza	aux. limpeza	1,30	30,60	0,0426	15,30	
2	Diversas	água/pac.-dia	0,83		0,4132			
10		Colocar proteção de mama	téc. enfermagem	0,00	0,00	0,0823	1,00	15,65
	1	Instalar coletor de urina	téc. enfermagem	0,41	5,00	0,0823	5,00	
		Proceder coleta de urocultura	téc. enfermagem	0,00	0,00	0,0822	2,00	
	1	Introduzir cateter nasal para oxigênio	téc. enfermagem	0,33	4,00	0,0823	4,00	
	1	Auxiliar médico em entubações	téc. enfermagem	3,29	40,00	0,0823	40,00	
	1	Drenar tórax	téc. enfermagem	0,49	6,00	0,0823	6,00	
	1	Realizar sondagem nasogástrica/nasoentérica	téc. enfermagem	0,25	3,00	0,0823	3,00	
	1	Realizar cateterismo vesical de demora	téc. enfermagem	2,30	28,00	0,0823	28,00	
	1	Realizar lavagem gástrica	téc. enfermagem	1,65	20,00	0,0823	20,00	
	1	Realizar punção venosa periférica	téc. enfermagem	0,99	12,00	0,0823	12,00	
	18	Medir pressão arterial venosa	téc. enfermagem	4,44	54,00	0,0823	3,00	
		Trocar fixações	téc. enfermagem	0,00	0,00	0,0822	2,00	
		Aquecer / conter membros	téc. enfermagem	0,00	0,00	0,0823	2,00	
	1	Trocar bolsa de colostomia	téc. enfermagem	0,25	3,00	0,0823	3,00	
		Realizar eletrocardiogramas	téc. enfermagem	0,00	0,00	0,0825	4,00	
		Realizar eletrocardiogramas	téc. enfermagem	0,00	0,00	0,0823	16,00	
	1	Retirar tubos endotraqueais	téc. enfermagem	0,33	4,00	0,0822	4,00	
2	Diversas	eletricid./pac.-dia	0,92		0,4590			
11	4	Descrever, controlar terapias utilizadas no tratamento e relatar os principais cuidados, reações e comportamentos do paciente (evolução)	médico	28,72	52,00	0,5523	13,00	33,65
	3		téc. enfermagem	4,94	60,00	0,0823	20,00	
12	2	Verificar continuamente a frequência cardíaca, oxímetro de pulso e eventuais alterações no estado geral do paciente e decidir sobre os procedimentos médicos a serem tomados (monitoração)	médico	186,66	338,00	0,5523	169,00	320,81
	2		enfermeira	34,80	167,10	0,2083	83,55	
	2		téc. enfermagem	69,11	840,00	0,0823	420,00	
	2	Diversas	eletricid./pac.-dia	2,29		1,1474		
	2	Depreciação	equip. méd./pac.-dia	27,94		13,9719		

APÊNDICE H - Cálculo do procedimento Colectomia (Continuação)

13	2	Supervisionar as atividades de enfermagem	enfermeira	20,56	98,72	0,2083	49,36	34,13
	2	Checar prescrições / evoluções médicas e de	enfermeira	4,93	23,68	0,2083	11,84	
	2	Checar o cumprimento de rotinas médicas e de	enfermeira	7,40	35,54	0,2083	17,77	
	2	Escalar enfermagem por tipo de paciente.	enfermeira	1,23	5,92	0,2084	2,96	
14	1	Solicitar exame físico geral para alta/transferência;	enfermeira	1,04	5,00	0,2083	5,00	17,63
	1	Realizar exame físico geral;	médico	3,87	7,00	0,5528	7,00	
	1	Prescrever alta ou transferência ;	médico	4,51	9,00	0,5013	9,00	
	1	Solicitar apartamento/enfermaria à recepção;	aux.administrativo	0,18	4,00	0,0461	4,00	
	1	Preparar alta/transf. (retirar aparelhos, sondas, etc);	enferm./téc.enferm.	3,09	30,55	0,1011	30,55	
	1	Transferir paciente do leito para o transporte;	téc. enfermagem	1,65	20,00	0,0823	20,00	
	1	Desmontar box após a alta/óbito/transferência	téc. enfermagem	3,29	40,00	0,0823	40,00	
		Receber confirmação de óbito/retirar aparelhos, sondas;	téc. enfermagem	0,00	0,00	0,0823	24,00	
		Prescrever óbito;	médico	0,00	0,00	0,0510	9,00	
		Tamponar nariz, ouvidos, etc/envolver corpo com lençol	téc. enfermagem	0,00	0,00	0,0823	24,00	
15	2	Repor diariamente impressos (médicos/enfermagem)	aux.administrativo	0,18	4,00	0,0461	2,00	88,03
		Organizar prontuários/radiografias	aux.administrativo	0,36	7,72	0,0461	3,86	
	2	Separar procedimentos a serem autorizados	assist.administ.	1,11	6,68	0,1658	3,34	
	2	Receber/enviar telefonemas internos/externos	aux.administrativo	1,12	24,25	0,0461	4,85	
	5	Encaminhar solicitações médicas para autorização	assist.administ.	0,56	3,36	0,1661	3,36	
	1	Receber e conferir guias/autorizações médicas	assist.administ.	0,70	4,20	0,1659	2,10	
	2	Dar suporte ao faturamento da UTI	assist.administ.	0,90	5,44	0,1659	5,44	
	1	Protocolar/entregar documentos	aux.administrativo	1,27	27,56	0,0461	13,78	
	2	Realizar trabalhos burocráticos inerentes à rotina (enf.)	aux.administrativo	1,11	24,00	0,0461	12,00	
	2	Dar suporte burocrático à enfermeira	enfermeira	5,10	24,46	0,2083	12,23	
		Requisitar materiais de expediente	aux.administrativo	0,00	0,00	0,0461	5,97	
	2	Atender auditores	aux.administrativo	0,00	0,00	0,0461	15,00	
	4	Dar suporte administrativo à Gerência da UTI	assist.administ.	19,91	120,00	0,1659	60,00	
	2	Receber visitas nos boxes	assist.administ.	9,14	55,12	0,1659	13,78	
	2	Gerenciar UTI	téc. enfermagem gerente	1,65	20	0,0823	10,00	
	2	Diversas	eletricid./pac.-dia	39,51	84,08	0,4699	42,04	
	2	Depreciação	equip. adm./pac.-dia	0,26		0,1311		
2	Diversas	telefone/pac.-dia	0,70		0,3493			
2	Diversas	mat.admin./pac.-dia	0,98		0,4882			
			3,50		1,7515			
TOTAL GERAL				825,34			825,34	
		Total de pacientes-dia no mês		2			2	
		Custo unitário do paciente-dia no mês		412,67			412,67	

APÊNDICE I - Cálculo do procedimento Endarrectomia

Ativ.	Freq.	Sub-atividades	Recurso	Custo total da sub-atividade	Tempo em minutos	Custo unitário min.	Tempo médio min./atividade	Custo total da atividade
1	3	Receber transmitir recomendações, tratamentos e cuidados relativos a cada paciente, através de equipes médica, de enfermagem, de farmácia e de limpeza	médico	29,44	53,31	0,5522	17,77	67,28
	3		enfermeira	9,87	47,37	0,2083	15,79	
	3		téc. enfermagem	27,29	331,71	0,0823	110,57	
	3		aux. limpeza	0,13	3,00	0,0426	1,00	
	3		aux. farmácia	0,55	10,80	0,0511	3,60	
2	1	Receber solicitação de leito	enfermeira	0,83	4,00	0,2083	4,00	10,95
	1	Programar admissão de paciente	enfermeira	3,28	15,76	0,2084	15,76	
	1	Realizar limpeza terminal em box	aux. limpeza	2,13	50,00	0,0426	50,00	
	1	Repor toalhas de papel/sabonete líquido	mat.limp./pac-dia	0,16		0,1583		
	1	Montar box	aux.limpeza	0,43	10,00	0,0426	10,00	
3	1	Receber/transferir paciente para o leito	téc.enfermagem	0,66	8,00	0,0823	8,00	5,45
	1	Conectar monitores/respiradores	téc.enfermagem	0,99	12,00	0,0823	12,00	
	1	Realizar exame físico admissional	médico	3,81	6,90	0,5519	6,90	
4	3	Realizar visitas conjuntas aos boxes	médico	33,14	60,00	0,5523	20,00	193,03
		Atender pacientes mais graves	médico	0,00	0,00	0,5523	15,00	
	1	Atender pacientes menos graves	médico	2,76	5,00	0,5523	5,00	
	3	Prescrever mat/med.	médico	23,19	42,00	0,5523	14,00	
	2	Solicitar exames e terapias	médico	6,63	12,00	0,5523	6,00	
	11	Realizar visitas individuais aos boxes	médico	30,37	55,00	0,5523	5,00	
	2	Receber exames e interpretar resultados	médico	11,05	20,00	0,5523	10,00	
	1	Atender intercorrências médicas	médico	28,72	52,00	0,5523	52,00	
	14	Realizar exame físico geral	médico	54,12	98,00	0,5522	7,00	
	1	Reavaliar pacientes	médico	2,76	5,00	0,5523	5,00	
5	3	Diversas	eletricidad./pac.-dia	0,30		0,0983		14,08
	2	Repor estoque para 24 horas	aux. farmácia	0,92	17,96	0,0511	8,98	
	2	Atender prescrições e requisições médicas	aux. farmácia	7,05	138,00	0,0511	69,00	
	2	Digitar requisições, prescrições médicas e devoluções	aux. farmácia	2,25	44,00	0,0511	22,00	
	2	Preparar kits de mat/med.	aux. farmácia	1,23	24,00	0,0511	12,00	
	2	Manter prontidão de farmácia	aux. farmácia	2,25	44,00	0,0511	22,00	
6	3	Ter ciência da escala de atendimentos	téc. enfermagem	3,46	42,00	0,0823	14,00	19,38
	3	Requisitar/conferir mat/med. geral	téc. enfermagem	11,11	135,00	0,0823	45,00	
	3	Instalar kit venoso	téc. enfermagem	0,86	10,50	0,0823	3,50	
	3	Administrar medicamentos	téc. enfermagem	1,23	15,00	0,0823	5,00	
	3	Requisitar mat/med. imprevisto	téc. enfermagem	0,74	9,00	0,0823	3,00	
	3	Trocar kits venosos	téc. enfermagem	0,74	9,00	0,0823	3,00	
	3	Devolver mat/med à farmácia	téc. enfermagem	1,23	15,00	0,0823	5,00	
7	45	Verificar sinais vitais	téc. enfermagem	22,21	270,00	0,0823	6,00	82,48
	12	Coletar diurese	téc. enfermagem	3,95	48,00	0,0823	4,00	
	1	Montar respiradores, circuitos PAM e swanz-ganz	enfermeira	8,73	41,92	0,2083	41,92	
	2	Aspirar secreções orais/traqueais	téc. enfermagem	2,96	36,00	0,0823	18,00	
	10	Realizar mudança de decúbito	téc. enfermagem	21,39	260,00	0,0823	26,00	
	1	Apoiar o médico em procedimentos	enfermeira	3,54	17,00	0,2083	17,00	
	1	Circular e auxiliar procedimentos médicos	téc. enfermagem	7,40	90,00	0,0823	90,00	
3	Diversas	eletricidad./pac.-dia	2,46		0,8212			

APÊNDICE I - Cálculo do procedimento Endarrectomia (Continuação)

	3	Depreciação	equip. méd./pac.-dia	9,43		3,1437		
	3	Manutenção de Equipamentos	equip. méd./pac.-dia	0,39		0,1309		
8	2	Reunir materiais/ fechar persianas e porta	téc. enfermagem	1,65	20,00	0,0823	10,00	35,92
	2	Proceder o banho no leito/enxugar paciente	téc. enfermagem	13,16	160,00	0,0823	80,00	
	5	Realizar higienização oral/nasal	téc. enfermagem	0,82	10,00	0,0823	2,00	
	3	Realizar curativos (pequenos e médios)	téc. enfermagem	0,69	8,43	0,0823	2,81	
	6	Substituir roupas de cama	téc. enfermagem	2,96	36,00	0,0823	6,00	
	3	Recolher utensílios ao expurgo	téc. enfermagem	1,97	24,00	0,0823	8,00	
	5	Lavar/manter utensílios em bactericida	téc. enfermagem	8,23	100,00	0,0823	20,00	
	3	Diversas	água/pac.-dia	4,96			1,6529	
	3	Diversas	eletricid./pac.-dia	1,48			0,4918	
9	20	Preparar materiais/utensílios de limpeza	aux. limpeza	4,26	100,00	0,0426	5,00	22,30
	3	Lavar banheiro de funcionários	aux. limpeza	2,56	60,00	0,0426	20,00	
	3	Lavar e limpar aposento médico/enfermagem	aux. limpeza	3,33	78,00	0,0427	26,00	
	3	Limpar áreas de circulação/administração	aux. limpeza	2,40	56,25	0,0426	18,75	
	18	Proceder limpeza de manutenção em boxes/circulação	aux. limpeza	4,60	108,00	0,0426	6,00	
	1	Repor toalhas de papel/sabonete líquido	aux. limpeza	0,43	10,00	0,0426	10,00	
			mat.limpeza	0,00	0,00			
	9	Recolher lixo dos boxes/outros	aux. limpeza	1,53	36,00	0,0426	4,00	
	3	Manter prontidão de limpeza	aux. limpeza	1,96	45,90	0,0426	15,30	
3	Diversas	água/pac.-dia	1,24			0,4132		
10	3	Colocar proteção de mama	téc. enfermagem	0,25	3,00	0,0823	1,00	12,16
	1	Instalar coletor de urina	téc. enfermagem	0,41	5,00	0,0823	5,00	
	1	Proceder coleta de urocultura	téc. enfermagem	0,16	2,00	0,0822	2,00	
	1	Introduzir cateter nasal para oxigênio	téc. enfermagem	0,33	4,00	0,0823	4,00	
	1	Auxiliar médico em entubações	téc. enfermagem	3,29	40,00	0,0823	40,00	
	1	Drenar tórax	téc. enfermagem	0,49	6,00	0,0823	6,00	
		Realizar sondagem nasogástrica/nasoentérica	téc. enfermagem	0,00	0,00	0,0823	3,00	
	1	Realizar cateterismo vesical de demora	téc. enfermagem	2,30	28,00	0,0823	28,00	
		Realizar lavagem gástrica	téc. enfermagem	0,00	0,00	0,0823	20,00	
		Realizar punção venosa periférica	téc. enfermagem	0,99	12,00	0,0823	12,00	
	1	Acompanhar exame de raio X na UTI	téc. enfermagem	0,74	9,00	0,0823	3,00	
	3	Medir pressão arterial venosa	téc. enfermagem	0,33	4,00	0,0822	2,00	
	2	Trocar fixações	téc. enfermagem	0,16	2,00	0,0823	2,00	
	1	Aquecer / conter membros	téc. enfermagem	0,00	0,00	0,0823	3,00	
		Trocar bolsa de colostomia	téc. enfermagem	0,99	12,00	0,0825	4,00	
	3	Realizar eletrocardiogramas	téc. enfermagem	0,00	0,00	0,0823	16,00	
1	Retirar tubos endotraqueais	téc. enfermagem	0,33	4,00	0,0822	4,00		
3	Diversas	eletricid./pac.-dia	1,38			0,4590		
11	6	Descrever, controlar terapias utilizadas no tratamento e relatar os principais cuidados, reações e comportamentos do paciente (evolução)	médico	43,08	78,00	0,5523	13,00	52,95
	6		téc. enfermagem	9,87	120,00	0,0823	20,00	

APÊNDICE I - Cálculo do procedimento Endarterectomia (Continuação)

12	3	Verificar continuamente a frequência cardíaca, oxímetro de pulso e eventuais alterações no estado geral do paciente e decidir sobre os procedimentos médicos a serem tomados (monitoração)	médico	279,99	507,00	0,5523	169,00	481,22	
	3		enfermeira	52,21	250,65	0,2083	83,55		
	3		téc. enfermagem	103,66	1260,00	0,0823	420,00		
	3		Diversas	eletricid./pac.-dia	3,44		1,1474		
	3		Depreciação	equip. méd./pac.-dia	41,92		13,9719		
13	3	Supervisionar as atividades de enfermagem	enfermeira	30,84	148,08	0,2083	49,36	51,19	
	3	Checar prescrições / evoluções médicas e de enfermagem	enfermeira	7,40	35,52	0,2083	11,84		
	3	Checar o cumprimento de rotinas médicas e de enfermagem.	enfermeira	11,10	53,31	0,2083	17,77		
	3	Escalar enfermagem por tipo de paciente.	enfermeira	1,85	8,88	0,2084	2,96		
14	1	Solicitar exame físico geral para alta/transferência;	enfermeira	1,04	5,00	0,2083	5,00	29,24	
	4	Realizar exame físico geral;	médico	15,48	28,00	0,5528	7,00		
	1	Prescrever alta ou transferência ;	médico	4,51	9,00	0,5013	9,00		
	1	Solicitar apartamento/enfermaria à recepção;	aux.administ.	0,18	4,00	0,0461	4,00		
	1	Preparar alta/transferência (retirar aparelhos, sondas, etc);	enferm./téc.enf.	3,09	30,55	0,1011	30,55		
	1	Transferir paciente do leito para o transporte;	téc. enfermagem	1,65	20,00	0,0823	20,00		
	1	Desmontar box após a alta/óbito/transferência	téc. enfermagem	3,29	40,00	0,0823	40,00		
		Receber confirmação de óbito/retirar aparelhos, sondas;	téc. enfermagem	0,00	0,00	0,0823	24,00		
		Prescrever óbito;	médico	0,00	0,00	0,0510	9,00		
		Tamponar nariz, ouvidos, etc/envolver corpo com lençol	téc. enfermagem	0,00	0,00	0,0823	24,00		
		Chamar funerária/transferir corpo para a maca							
15	3	Repor diariamente impressos (médicos/enfermagem)	aux.administ.	0,28	6,00	0,0461	2,00	106,05	
		Organizar prontuários/radiografias							
	5	Separar procedimentos a serem autorizados	aux.administ.	0,89	19,3	0,0461	3,86		
		Receber/enviar telefonemas internos/externos	assist.administ.	1,66	10,02	0,1658	3,34		
	3	Encaminhar solicitações médicas para autorização							
	5	Digitar/conferir/revisar prescrições de gases/equipamentos	aux.administr.	1,12	24,25	0,0461	4,85		
	1	Receber e conferir guias/autorizações médicas	assist.administ.	0,56	3,36	0,1661	3,36		
	3	Dar suporte ao faturamento da UTI	assist.administ.	1,04	6,30	0,1659	2,10		
	3	Protocolar/entregar documentos	assist.administ.	2,71	16,32	0,1659	5,44		
	1	Realizar trabalhos burocráticos inerentes à rotina (enf.)	aux.administ.	1,90	41,34	0,0461	13,78		
	1	Dar suporte burocrático à enfermeira	aux.administ.	0,55	12,00	0,0461	12,00		
	1	Requisitar materiais de expediente	enfermeira	2,55	12,23	0,2083	12,23		
	3	Atender auditores	aux.administ.	0,82	17,91	0,0461	5,97		
	1	Dar suporte administrativo à Gerência da UTI	aux.administ.	0,69	15,00	0,0461	15,00		
	5	Receber visitas nos boxes	assist.administ.	9,95	60,00	0,1659	60,00		
	3	Gerenciar UTI	assist.administ.	11,43	68,9	0,1659	13,78		
	3	Diversas	téc. enfermagem gerente	2,47	30,00	0,0823	10,00		
3	Depreciação	eletricid./pac.-dia	59,26	126,12	0,4699	42,04			
3	Diversas	equip. adm./pac.-dia	0,39		0,1311				
3	Diversas	telefone/pac.-dia	1,05		0,3493				
3	Diversas	mat.adm./pac.-dia	1,46		0,4882				
3	Diversas		5,25		1,7515				
TOTAL GERAL					1183,67			1183,67	
Total de pacientes-dia no mês					3			3	
Custo unitário do paciente-dia no mês					394,56			394,56	

APÊNDICE J - Cálculo do procedimento Revascularização do Miocárdio

Ativ.	Freq.	Sub-atividades	Recurso	Custo total da sub-atividade	Tempo em minutos	Custo unitário min.	Tempo médio min./atividade	Custo total da atividade
1	18	Receber transmitir recomendações, tratamentos e cuidados relativos a cada paciente, através de equipes médica, de enfermagem, de farmácia e de limpeza	médico	176,64	319,86	0,5522	17,77	403,66
	18		enfermeira	59,20	284,22	0,2083	15,79	
	18		téc. enfermagem	163,75	1990,26	0,0823	110,57	
	18		aux. limpeza	0,77	18,00	0,0426	1,00	
	18		aux. farmácia	3,31	64,80	0,0511	3,60	
2	1	Receber solicitação de leito	enfermeira	0,83	4,00	0,2083	4,00	13,07
	1	Programar admissão de paciente	enfermeira	3,28	15,76	0,2084	15,76	
	1	Realizar limpeza terminal em box	aux. limpeza	2,13	50,00	0,0426	50,00	
			mat.limp./pac-dia	0,16		0,1583		
	6	Repor toalhas de papel/sabonete líquido	aux.limpeza	2,56	60,00	0,0426	10,00	
1	Montar box	téc.enfermagem	4,11	50,00	0,0823	50,00		
3	1	Receber/transferir paciente para o leito	téc.enfermagem	0,66	8,00	0,0823	8,00	5,45
	1	Conectar monitores/respiradores	téc.enfermagem	0,99	12,00	0,0823	12,00	
	1	Realizar exame físico admissional	médico	3,81	6,90	0,5519	6,90	
4	18	Realizar visitas conjuntas aos boxes	médico	198,81	360,00	0,5523	20,00	1218,92
	8	Atender pacientes mais graves	médico	66,27	120,00	0,5523	15,00	
		Atender pacientes menos graves	médico	0,00	0,00	0,5523	5,00	
	18	Prescrever mat/med.	médico	139,17	252,00	0,5523	14,00	
	18	Solicitar exames e terapias	médico	59,64	108,00	0,5523	6,00	
	72	Realizar visitas individuais aos boxes	médico	198,81	360,00	0,5523	5,00	
	18	Receber exames e interpretar resultados	médico	99,41	180,00	0,5523	10,00	
	2	Atender intercorrências médicas	médico	57,43	104,00	0,5523	52,00	
	90	Realizar exame físico geral	médico	347,91	630,00	0,5522	7,00	
	18	Reavaliar pacientes	médico	49,70	90,00	0,5523	5,00	
18	Diversas	eletricid./pac.-dia	1,77		0,0983			
5	18	Repor estoque para 24 horas	aux. farmácia	8,26	161,64	0,0511	8,98	125,57
	18	Atender prescrições e requisições médicas	aux. farmácia	63,46	1242,00	0,0511	69,00	
	18	Digitar requisições, prescrições médicas e devoluções	aux. farmácia	20,23	396,00	0,0511	22,00	
	18	Preparar kits de mat/med.	aux. farmácia	11,04	216,00	0,0511	12,00	
	18	Manter prontidão de farmácia	aux. farmácia	20,23	396,00	0,0511	22,00	
	18	Diversas	eletricid./pac.-dia	2,36		0,1311		
6	18	Ter ciência da escala de atendimentos	téc. enfermagem	20,73	252,00	0,0823	14,00	133,53
	18	Requisitar/conferir mat/med. geral	téc. enfermagem	66,64	810,00	0,0823	45,00	
	6	Instalar kit venoso	téc. enfermagem	1,73	21,00	0,0823	3,50	
	18	Administrar medicamentos	téc. enfermagem	7,40	90,00	0,0823	5,00	
	90	Requisitar mat/med. imprevisto	téc. enfermagem	22,21	270,00	0,0823	3,00	
		Trocar kits venosos	téc. enfermagem	0,00	0,00	0,0823	3,00	
	36	Devolver mat/med à farmácia	téc. enfermagem	14,81	180,00	0,0823	5,00	

APÊNDICE J - Cálculo do procedimento Revascularização do Miocárdio (Continuação)

7	304	Verificar sinais vitais	téc. enfermagem	150,07	1824,00	0,0823	6,00	515,06
	180	Coletar diurese	téc. enfermagem	59,24	720,00	0,0823	4,00	
	1	Montar respiradores, circuitos PAM e swanz-ganz	enfermeira	8,73	41,92	0,2083	41,92	
	32	Aspirar secreções orais/traqueais	téc. enfermagem	47,39	576,00	0,0823	18,00	
	72	Realizar mudança de decúbito	téc. enfermagem	154,02	1872,00	0,0823	26,00	
	2	Apoiar o médico em procedimentos	enfermeira	7,08	34,00	0,2083	17,00	
	2	Circular e auxiliar procedimentos médicos	téc. enfermagem	14,81	180,00	0,0823	90,00	
	18	Diversas	eletricid./pac.-dia	14,78		0,8212		
	18	Depreciação	equip. méd./pac.-dia	56,59		3,1437		
18	Manutenção de Equipamentos	equip. méd./pac.-dia	2,36		0,1309			
8	18	Reunir materiais/ fechar persianas e porta	téc. enfermagem	14,81	180,00	0,0823	10,00	250,10
	18	Proceder o banho no leito/enxugar paciente	téc. enfermagem	118,47	1440,00	0,0823	80,00	
	90	Realizar higienização oral/nasal	téc. enfermagem	14,81	180,00	0,0823	2,00	
	18	Realizar curativos (pequenos e médios)	téc. enfermagem	4,16	50,58	0,0823	2,81	
	36	Substituir roupas de cama	téc. enfermagem	17,77	216,00	0,0823	6,00	
	18	Recolher utensílios ao expurgo	téc. enfermagem	11,85	144,00	0,0823	8,00	
	18	Lavar/manter utensílios em bactericida	téc. enfermagem	29,62	360,00	0,0823	20,00	
	18	Diversas	água/pac.-dia	29,75		1,6529		
18	Diversas	eletricid./pac.-dia	8,85		0,4918			
9	121	Preparar materiais/utensílios de limpeza	aux. limpeza	25,77	605,00	0,0426	5,00	133,49
	18	Lavar banheiro de funcionários	aux. limpeza	15,33	360,00	0,0426	20,00	
	18	Lavar e limpar aposento médico/enfermagem	aux. limpeza	19,99	468,00	0,0427	26,00	
	18	Limpar áreas de circulação/administração	aux. limpeza	14,38	337,50	0,0426	18,75	
	106	Proceder limpeza de manutenção em boxes/circulação	aux. limpeza	27,09	636,00	0,0426	6,00	
	6	Repor toalhas de papel/sabonete líquido	aux. limpeza	2,56	60,00	0,0426	10,00	
			mat.limpeza	0,00	0,00			
	54	Recolher lixo dos boxes/outros	aux. limpeza	9,20	216,00	0,0426	4,00	
	18	Manter prontidão de limpeza	aux. limpeza	11,73	275,40	0,0426	15,30	
18	Diversas	água/pac.-dia	7,44		0,4132			
10	1	Colocar proteção de mama	téc. enfermagem	0,08	1,00	0,0823	1,00	52,38
	2	Instalar coletor de urina	téc. enfermagem	0,82	10,00	0,0823	5,00	
	1	Proceder coleta de urocultura	téc. enfermagem	0,16	2,00	0,0822	2,00	
	2	Introduzir cateter nasal para oxigênio	téc. enfermagem	0,66	8,00	0,0823	4,00	
	2	Auxiliar médico em entubações	téc. enfermagem	6,58	80,00	0,0823	40,00	
	1	Drenar tórax	téc. enfermagem	0,49	6,00	0,0823	6,00	
		Realizar sondagem nasogástrica/nasoentérica	téc. enfermagem	0,00	0,00	0,0823	3,00	
	2	Realizar cateterismo vesical de demora	téc. enfermagem	4,61	56,00	0,0823	28,00	
		Realizar lavagem gástrica	téc. enfermagem	0,00	0,00	0,0823	20,00	
	4	Realizar punção venosa periférica	téc. enfermagem	3,96	48,00	0,0823	12,00	
	15	Acompanhar exame de raio X na UTI	téc. enfermagem	3,70	45,00	0,0823	3,00	
5	Medir pressão arterial venosa	téc. enfermagem	0,82	10,00	0,0822	2,00		

APÊNDICE J - Cálculo do procedimento Revascularização do Miocárdio (Continuação)

	2	Trocar fixações	téc. enfermagem	0,33	4,00	0,0823	2,00		
	2	Aquecer / conter membros	téc. enfermagem	0,50	6,00	0,0823	3,00		
	3	Trocar bolsa de colostomia	téc. enfermagem	0,99	12,00	0,0825	4,00		
	15	Realizar eletrocardiogramas	téc. enfermagem	19,74	240,00	0,0823	16,00		
	2	Retirar tubos endotraqueais	téc. enfermagem	0,66	8,00	0,0822	4,00		
	18	Diversas	eletricid./pac.-dia	8,26		0,4590			
11	36	Descrever, controlar terapias utilizadas no tratamento e relatar os principais cuidados, reações e comportamentos do paciente (evolução)	médico	258,45	468,00	0,5523	13,00	317,69	
	36		téc. enfermagem	59,24	720,00	0,0823	20,00		
12	18	Verificar continuamente a frequência cardíaca, oxímetro de pulso e eventuais alterações no estado geral do paciente e decidir sobre os procedimentos médicos a serem tomados (monitoração)	médico	1679,95	3042,00	0,5523	169,00	2887,33	
	18		enfermeira	313,24	1503,90	0,2083	83,55		
	18		téc. enfermagem	621,99	7560,00	0,0823	420,00		
	18	Diversas	eletricid./pac.-dia	20,65		1,1474			
	18	Depreciação	equip. méd./pac.-dia	251,49		13,9719			
13	18	Supervisionar as atividades de enfermagem	enfermeira	185,06	888,48	0,2083	49,36	307,17	
	18	Checar prescrições / evoluções médicas e de enfermagem	enfermeira	44,39	213,12	0,2083	11,84		
	18	Checar o cumprimento de rotinas médicas e de enfermagem.	enfermeira	66,62	319,86	0,2083	17,77		
	18	Escalar enfermagem por tipo de paciente.	enfermeira	11,10	53,28	0,2084	2,96		
14	1	Solicitar exame físico geral para alta/transfêrencia;	enfermeira	1,04	5,00	0,2083	5,00	17,45	
	1	Realizar exame físico geral;	médico	3,87	7,00	0,5528	7,00		
	1	Prescrever alta ou transfêrencia ;	médico	4,51	9,00	0,5013	9,00		
	1	Solicitar apartamento/enfermaria à recepção;	aux.administ.	0,00	0,00	0,0461	4,00		
	1	Solicitar apartamento/enfermaria à recepção;	enferm./téc.enf.	3,09	30,55	0,1011	30,55		
	1	Preparar alta/transf. (retirar aparelhos, sondas, etc);	téc. enfermagem	1,65	20,00	0,0823	20,00		
	1	Transferir paciente do leito para o transporte;	téc. enfermagem	3,29	40,00	0,0823	40,00		
			Desmontar box após a alta/óbito/transfêrencia	téc. enfermagem	0,00	0,00	0,0823		24,00
			Receber confirmação de óbito/retirar aparelhos, sondas;	médico	0,00	0,00	0,0510		9,00
			Prescrever óbito;	téc. enfermagem	0,00	0,00	0,0823		24,00
		Tamponar nariz, ouvidos, etc/envolver corpo com lençol	téc. enfermagem	0,00	0,00	0,0823	24,00		
		Chamar funerária/transferir corpo para a maca	téc. enfermagem	0,00	0,00	0,0823	24,00		
15	18	Repor diariamente impressos (médicos/enfermagem)	aux.administ.	1,66	36,00	0,0461	2,00	579,88	
	33	Organizar prontuários/radiografias	aux.administ.	5,87	127,38	0,0461	3,86		
	18	Separar procedimentos a serem autorizados	assist.administ.	9,97	60,12	0,1658	3,34		
	18	Receber/enviar telefonemas internos/externos	assist.administ.	8,49	184,3	0,0461	4,85		
	38	Encaminhar solicitações médicas para autorização	aux.administ.	0,56	3,36	0,1661	3,36		
	1	Digitar/conferir/revisar prescrições de gases/equipamentos	assist.administ.	6,27	37,80	0,1659	2,10		
	18	Receber e conferir guias/autorizações médicas	assist.administ.	16,24	97,92	0,1659	5,44		
	18	Dar suporte ao faturamento da UTI	aux.administ.	11,43	248,04	0,0461	13,78		
	18	Protocolar/entregar documentos	aux.administ.	1,66	36,00	0,0461	12,00		
	3	Realizar trabalhos burocráticos inerentes à rotina (enf.)	enfermeira	45,86	220,14	0,2083	12,23		
	18	Dar suporte burocrático à enfermeira	aux.administ.	4,95	107,46	0,0461	5,97		
	18	Requisitar materiais de expediente	aux.administ.	0,69	15,00	0,0461	15,00		
	1	Atender auditores	assist.administ.	0,00	0,00	0,1659	60,00		
	18	Dar suporte administrativo à Gerência da UTI	assist.administ.	41,14	248,04	0,1659	13,78		
	25	Receber visitas nos boxes	téc. enfermagem	20,57	250,00	0,0823	10,00		
	18	Gerenciar UTI	gerente	355,57	756,72	0,4699	42,04		
		18	Diversas	eletricid./pac.-dia	2,36		0,1311		
	18	Depreciação	equip. adm./pac.-dia	6,29		0,3493			
	18	Diversas	telefone/pac.-dia	8,79		0,4882			
	18	Diversas	mat.admin./pac.-dia	31,53		1,7515			
	TOTAL GERAL			6960,74			6960,74		
	Total de pacientes-dia no mês			18			18		
	Custo unitário do paciente-dia no mês			386,71			386,71		

APÊNDICE L – Vista fotográfica de um atendimento a paciente na UTI



APÊNDICE M – Vista fotográfica de um box de UTI



GLOSSÁRIO

- ◆ **Alta hospitalar:** É o encerramento da assistência prestada ao paciente do hospital por decisão médica. A alta pode ser definitiva ou provisória, a pedido, disciplinar ou administrativa, por remoção, abandono ou óbito.
- ◆ **Atividades:** Representam um conjunto de ações que interagem com elementos, tais como, tecnologia, matérias-primas, mão-de-obra, ambiente, métodos, tendo como objetivo a produção de bens e/ou serviços na empresa.
- ◆ **Atividade primária:** É aquela que contribui diretamente para a missão de um departamento ou unidade produtiva. Caracteristicamente, sua produção tem o uso fora da empresa ou departamento.
- ◆ **Atividade secundária:** Representa o tipo de atividade de suporte às atividades primárias de uma empresa ou organização. Ex: serviços administrativos, supervisão, treinamento e outros.
- ◆ **Bases de distribuição:** Diz respeito ao relacionamento entre uma espécie de custo e um centro de custos específico.
- ◆ **Centro de Custos:** Constitui a menor unidade de alocação dos custos, representada por por atividades e características homogêneas em relação ao processo produtivo existente. Ex: Centro Cirúrgico, Almoxarifado.
- ◆ **Centros de Custos Auxiliares (CCA):** São aqueles voltados ao suporte indireto à produção de bens e serviços. Exemplo: Manutenção, Central de Material Esterilizado.
- ◆ **Centros de Custos Produtivos (CCP):** São os representados pelos setores em que se realizam determinadas atividades produtivas na empresa. Ex: Setor de Pintura, Setor de UTI.
- ◆ **Custo:** Constitui todo gasto consumido eficientemente na produção de bens e/ou serviços, isto é, o representado pelo valor dos insumos diretamente utilizados no processamento dos produtos. Exemplo: depreciação de equipamento; matéria-prima consumida na produção.
- ◆ **Custos diretos:** São os custos alocados aos bens e serviços e/ou outros de responsabilidade, sem que haja dificuldades ou dúvidas quanto à sua identificação. Ex: matéria-prima, medicamentos.
- ◆ **Custos fixos:** São os que existem independentemente da capacidade produtiva instalada,

isto é, não sofrem variações em razão de mudanças no volume de produção. Ex: salário do Gerente.

◆ **Custos indiretos:** São aqueles que embora sejam utilizados no processo produtivo, requerem critérios especiais para a sua alocação aos produtos e/ou serviços. Ex: salários da Segurança.

◆ **Custos variáveis:** Consideram-se aqueles que se relacionam diretamente com a produção de bens e/ou serviços e que podem, sofrer alterações positivas ou negativas em função de variações ocorridas no volume de atividades da empresa. Ex: matéria-prima.

◆ **Desembolso:** Constitui a saída de dinheiro do caixa ou do banco, destinada ao pagamento de obrigação passada ou presente. Exemplos: pagamento de salários; compra de matéria-prima à vista.

◆ **Desperdício:** É o esforço produtivo desnecessário à produção de bens e/ou serviços, isto é, o representado pela ineficiência econômica e que portanto, não agrega valor aos produtos da empresa. Exemplo: tempos de espera na produção; *setups* excessivos.

◆ **Despesa:** É o valor despendido indiretamente na produção de bens e/ou serviços, isto é, representado pelos insumos consumidos no funcionamento das atividades não consideradas produtivas na empresa. Exemplos: despesas indiretas de pessoal, de despesas materiais de expediente.

◆ **Direcionadores de Custos (*cost drivers*):** São os elementos que podem introduzir determinada mudança no custo de uma atividade. As bases de distribuição dos custos aos serviços podem ser chamadas de direcionadores de custo. Exemplos (em um hospital): número de cirurgias, número de faturas emitidas, número de refeições servidas, número de internações, área (em metros quadrados).

◆ **Evento:** Representa o resultado de uma ação externa à atividade. Quando este é interno, significa que ocorre regularmente; se externo, ocorre fora da atividade. Ex: compra de material.

◆ **Farmácia hospitalar:** É o conjunto de dependências destinadas à manipulação de fórmulas magistrais e oficiais e à recepção, à guarda, ao controle e à distribuição de drogas e medicamentos, insumos farmacêuticos e correlatos para uso do hospital e seus pacientes.

◆ **Farmácias Satélites:** São pequenas unidades farmacêuticas que se localizam no interior de setores, objetivando o suporte ao atendimento de medicamentos e materiais clínicos com maior rapidez, controle e qualidade aos pacientes daquelas unidades. O seu abastecimento é

realizado pela farmácia hospitalar, que repõe sempre que necessário os estoques de materiais ali utilizados. Encontram-se, via de regra, localizadas em UTI's, centros cirúrgicos, dentre outros.

- ◆ **Função:** Representa um grupo de atividades com uma finalidade comum dentro de uma organização.
- ◆ **Gasto:** Representa o sacrifício monetário realizado por uma empresa para adquirir bens e/ou serviços. Exemplo: matéria-prima consumida na produção; energia elétrica consumida na área produtiva.
- ◆ **Hospital-dia:** É uma modalidade de atendimento/internação hospitalar, na qual o paciente utiliza com regularidade os serviços da instituição na maior parte do dia para fins de tratamento e/ou reabilitação.
- ◆ **Investimento:** É o valor representado por bens adquiridos e não utilizados em determinado período, cuja vida útil ou benefícios, pode se estender a períodos futuros. Exemplo: veículos; instalações.
- ◆ **Leito-dia:** É a capacidade de internação normal do hospital, representada pelo seu número de leitos num dia hospitalar.
- ◆ **Média de tempo de permanência:** É a relação entre número de pacientes-dia durante determinado período e o de pacientes saídos (altas + óbitos) durante o mesmo período.
- ◆ **Operação ou subatividade:** Representa a menor unidade de trabalho necessária à realização de uma atividade.
- ◆ **Objetos de Custo:** São os elementos representados por produtos, serviços, contratos, pacientes ou quaisquer outros possíveis de uma mensuração específica em termos de custo.
- ◆ **Paciente:** É toda pessoa que utiliza os serviços do hospital, tanto em regime de internação como de atendimento externo.
- ◆ **Paciente-dia ou doente dia:** É a unidade de mensuração da assistência prestada em um dia hospitalar a um paciente internado.
- ◆ **Percentual de mortalidade hospitalar específica ou institucional:** É a relação percentual entre o total de óbitos a partir de 48 horas de internação em determinado período e o total de pacientes saídos (altas + óbitos) no mesmo período.
- ◆ **Percentual de ocupação hospitalar:** É a relação percentual entre o total de pacientes-dia em determinado período e o total de leitos-dia no mesmo período.

- ◆ **Perda:** Representa o valor dos insumos consumidos de forma anormal e involuntária na produção de bens e/ou serviços pela empresa. Exemplo: sucata decorrente da sobra de produção, quebras involuntárias.
- ◆ **Posto de enfermagem:** É o local da unidade de internação destinado ao comando e controle técnico e administrativo das atividades aí desenvolvidas. Obs: Na UTI pesquisada, existe uma central de preparação de materiais e medicamentos para uso no paciente. Também ali existe uma sala reservada ao controle administrativo.
- ◆ **Processos:** São sucessões de micro e macro operações combinadas com recursos materiais e humanos, necessários à produção de bens e serviços.
- ◆ **Recursos:** Representam um conjunto de fatores produtivos isolados e homogêneos que desempenham função ou trabalho semelhante na execução das atividades na empresa. Ex: material clínico, equipamentos, mão-de-obra, salas, energia elétrica, dentre outros.
- ◆ **Sala de expurgo:** É o local da unidade de internação destinado à coleta e higienização do material utilizado nos cuidados ao paciente.
- ◆ **Tarefas:** Conjunto de operações utilizadas na realização de uma atividade.
- ◆ **Transação:** É o ato de transmitir informações através de um documento físico (inclusive eletrônico). Ex: ordem de compra, ordem de serviço, apontamento de mão-de-obra, etc.
- ◆ **Unidade de Terapia Intensiva ou Centro de Terapia Intensiva:** É o conjunto de dependências destinadas ao tratamento intensivo dos pacientes em estado grave, utilizando pessoal mais qualificado e equipamentos mais diferenciados do hospital.