

Apuração dos custos por procedimentos: um estudo de caso no Hospital Sagrado Coração de Jesus de Prudentópolis/PR

Josiane Piotrovicz (UNICENTRO) josianepiotrovicz@hotmail.com.br

Marli Kuasoski (UNICENTRO) marlikuasoski@hotmail.com

Elvis Fabio Roman (UNICENTRO) ef.roman@yahoo.com.br

Mauricio João Atamanczuk (UNICENTRO) atamanczuk@hotmail.com

Ana Lea Macohon Klosowski (UNICENTRO) analeaklosowski@hotmail.com

Resumo:

O presente artigo tem por objetivo apresentar a aplicação do sistema de custeio fundamentado no Activity Based Costing – ABC, para o setor de obstetrícia (parto normal e cesariana) no Hospital Sagrado Coração de Jesus, município de Prudentópolis/PR, com a intenção de verificar se o valor que o Sistema Único de Saúde repassa ao hospital, é suficiente para cobrir os custos das atividades. A pesquisa é caracterizada como descritiva; quanto aos procedimentos como bibliográfica e estudo de caso; e, quanto a abordagem do problema é qualitativa. Com a aplicação do método ABC, constatou-se que o valor recebido do SUS ainda não cobre os custos incorridos na atividade do hospital. Portanto, enfatiza-se que em nenhum dos meses o valor repassado cobriu o custo que o hospital teve realmente nos procedimentos dos partos normal e cesariana.

Palavras chave: ABC, setor de obstetrícia, custo hospitalar.

Procedures for determination of costs: a case study in Hospital Sagrado Coração de Jesus of Prudentópolis / PR

Abstract

This paper aims to present the application of costing system based on Activity Based Costing - ABC, for the sector of obstetrics (vaginal and cesarean) at Hospital Sagrado Coração de Jesus, City of Prudentópolis / PR, with the intention of check is the value that the Health System forwards the hospital, is sufficient to cover the costs of activities. The research is characterized as descriptive; procedures such as literature and case study, and how to approach the problem is qualitative. With the implementation of the ABC method, it was found that the amount received SUS still does not cover the costs incurred in the hospital activity. Therefore, it is emphasized that none of months the amount transferred covered the cost that the hospital actually had procedures in normal and caesarean births.

Key-words: ABC, sector of obstetrics, cost.

1 Introdução

As constantes mudanças no campo tecnológico e econômico nos diferentes setores de mercado vem exigindo das empresas/organizações uma nova forma de pensar sobre os seus processos produtivos e adequar-se a essas mudanças. Com isso o mercado dos negócios está se tornando cada vez mais competitivo e um dos mercados que vem se destacando as essas mudanças é a prestação de serviços.

O controle de custos, no mercado de hoje se torna indispensável para as empresas, e como os consumidores estão cada vez mais exigentes, é importante que a empresa tenha um bom sistema de custos, para que possa conciliar o custo ao bom preço e a qualidade de seus serviços, buscando sempre estar em constantes mudanças, acompanhando as exigências do mercado e satisfazendo as necessidades dos consumidores.

Inseridas no ramo de prestação de serviços, as organizações hospitalares tem como principal objetivo prestar serviços de qualidade aos seus pacientes primando sempre pela minimização dos custos. Para que o atendimento aos pacientes seja realizado com observância ao menor custo possível, necessário se faz que os custos de todos os departamentos do hospital sejam controlados, sendo essa tarefa incumbida à administração da organização que é a maior usuária do controle dos custos para sua tomada de decisões.

A partir do momento que a empresa/organização passa a reduzir e controlar os seus custos, inicia-se um processo de minimização de desperdícios dos materiais utilizados nas suas atividades. Após o estabelecimento de processos adequados para o cálculo do custo de cada produto/serviço é possível que a entidade satisfaça os fins para os quais foi organizada.

Neste contexto, essa pesquisa pretende responder à seguinte argumentação: **O valor repassado pelo SUS cobre os custos, nos serviços prestados pelo hospital no procedimento de obstetrícia (parto normal e parto cesárea)?**

O presente artigo tem por objetivo apresentar a aplicação do sistema de custeio fundamentado no Activity Based Costing – ABC, para o setor de obstetrícia (parto normal e cesariana) no Hospital Sagrado Coração de Jesus, município de Prudentópolis/PR, com a intenção de verificar se o valor que o Sistema Único de Saúde repassa ao hospital, é suficiente para cobrir os custos das atividades. A partir deste grande objetivo pretende-se atingir os seguintes objetivos específicos: a) Verificar em prontuários os custos diretos, constatando o valor total e, levantar os custos indiretos de cada procedimento; b) Aplicar o método ABC nos departamentos do hospital; d) Somar os custos diretos e indiretos para se ter o custo total do procedimento; e e) Fazer um comparativo dos custos dos partos normal e cesárea com o valor repassado pelo SUS ao hospital.

2 Classificações dos Custos Hospitalares

2.1 Custos Fixos

Para Oliveira e Perez Júnior (2000, p.66), custos fixos: “são aqueles que permanecem constantes dentro de determinada capacidade instalada, independentemente do volume de produção. Conseqüentemente, não são identificados como custos de produção do período, mas como custos de um período de produção.”

Para Leone (2001, p. 55), outro aspecto de Custos Fixos:

É que eles não são, mesmo os repetitivos, eternamente do mesmo valor. Sempre há pelo menos duas causas para sua modificação: mudança em função de variação de preços, de expansão da empresa ou de mudança de tecnologia. Por exemplo, o valor da Mão-de-obra Indireta pode subir em determinado mês em função de um dissídio; o aluguel pode crescer em virtude da adição de mais imóveis; e a depreciação pode também aumentar pela substituição de uma máquina velha por outra moderna e mais cara. Todos esses itens são Custos Fixos sempre, apesar de seus valores se modificarem, já que seu montante em cada período é independente do volume de produção.

Assim, pode-se verificar que custos fixos não variam proporcionalmente ao número de serviços prestados, mas podem sofrer variações, apesar de sua nomenclatura de fixo, em função de fatores externos.

2.2 Custos Variáveis

Custos variáveis podem ser consumidos em maior ou menor quantidade, dependendo da quantidade de serviços prestados no período.

Custos variáveis na visão de Oliveira e Perez Junior (2000, p. 70):

São aqueles custos que mantém uma relação direta com o volume de produção ou serviço e, conseqüentemente, podem ser identificados com os produtos. Dessa maneira, o total dos custos variáveis cresce à medida que o volume de atividade da empresa aumenta. Na maioria das vezes, esse crescimento no total evolui na mesma proporção do acréscimo no volume produzido.

Os custos variáveis são todos aqueles que se alteram na proporção direta com a quantidade produzida. De acordo com Pizzolato (1997, p.196), “o custo variável é o que varia linearmente com o nível de atividade, sendo nulo ao nível zero de atividade”.

Exemplos de custos variáveis, na organização hospitalar é o número de exames realizados no serviço de radiologia, medicamentos e materiais,

2.3 Custos Diretos

Com relação à facilidade de identificação, consideram-se custos diretos todos aqueles gastos aplicados diretamente ao produto ou serviço. Na maioria das vezes, são facilmente identificados e sua alocação ao produto/serviço não apresenta dificuldade na identificação.

Segundo Neves e Viceconti (2003, p. 17), custos diretos: “São aqueles que podem ser apropriados diretamente aos produtos fabricados, porque há uma medida objetiva de seu consumo nesta fabricação”.

Já Padoveze (2000, p.228) escreve que são os custos que podem ser fisicamente identificados para um segmento particular sob consideração. Assim, se o que está sob consideração é uma linha de produção, então os materiais e a mão-de-obra envolvidos em sua manufatura seriam custos diretos.

Portanto, entende-se que os custos diretos são de fácil identificação e são alocados aos produtos, diferentemente dos custos indiretos. Em uma organização hospitalar são considerados custos diretos, os medicamentos, os materiais descartáveis, dentre outros.

2.4 Custos Indiretos

São custos indiretos todos aqueles gastos que não estão diretamente relacionados com o produto ou serviço. São alocados aos produtos/serviços, através de estimativas ou rateios, ou ainda através de rastreamento.

Para Neves e Viceconti (1995, p.11) custos indiretos:

São os Custos que dependem de cálculos, rateios ou estimativas para serem apropriados em diferentes produtos, portanto, são os custos que só são apropriados indiretamente aos produtos. O parâmetro utilizado para as estimativas é chamado de base ou critério de rateio.

Já Crepaldi (1999, p. 20) menciona que: "Custos Indiretos - são os que, para serem incorporados aos produtos, necessitam da utilização de algum critério de rateio. Ex: aluguel, iluminação, depreciação, salário de supervisores, etc".

Portanto, os custos indiretos necessitam de algum critério de rateio para serem apropriados diretamente ao produto. São exemplos comuns, já citados por Crepaldi, energia elétrica, seguros, aluguéis, depreciação, mão-de-obra indireta, entre outros.

2.2 Métodos de Custeio

Para se calcular o custo unitário do produto ou serviço, existem os métodos de custeio que visam contribuir para melhor alocar os custos incorridos na atividade. Apresenta-se nas subseções os métodos: custeio por absorção, custeio variável, custeio padrão, custeio ABC e sistemas por ordem de produção.

2.2.1 Custeio por Absorção

O método de custeio por absorção é bastante utilizado no Brasil, principalmente por empresas de pequeno porte. Este modelo de custeamento é adotado pela legislação comercial e também pela legislação fiscal. Portanto, ele é válido para a apresentação das demonstrações financeiras e para o recolhimento de imposto de renda.

Martins (2003, p. 214), define o custeio por absorção como um "critério onde se apropriam todos os custos de produção quer custos fixos, quer custos variáveis, diretos ou indiretos, e tão somente os custos de produção, aos produtos elaborados". O custeio por absorção, como o próprio nome diz, envolve todos os custos decorrentes no período de produção/prestação de serviço, seja ele fixo ou variável. Consiste em apurar os custos e apropriar todos os gastos que envolvem na produção e elaboração de um produto.

A distinção principal nesse custeio é entre o custo e despesa. As despesas são jogadas no resultado do período, e somente os custos relativos aos produtos vendidos terão idêntico tratamento. Os custos relativos aos produtos em elaboração e aos produtos acabados que não foram vendidos serão ativados nos estoques desses produtos.

2.2.2 Custeio variável

Nesse método estão incluídos somente os custos e despesas variáveis na produção/prestação de serviços, os custos fixos estarão agrupados junto com as despesas. Este método é indicado pela maior clareza em alguns aspectos no momento da tomada de decisão. O Custeio variável é conceituado por Martins (2001, p. 215-216) da seguinte forma :

[...] o *Custeio Variável* (Custeio significa forma de apropriação de Custos). É muito mais conhecido por *Custeio Direto*, mas preferimos aquela forma, porque esse método significa apropriação de todos dos *Custos Variáveis*, quer diretos quer indiretos, e tão-somente dos variáveis. (Custeio Direto pode dar a impressão de que só se apropriariam os custos diretos, mas isso não é verdade, fica agora clara a distinção entre Custo Direto e Custeio Direto). Com base, portanto, no Custeio Direto ou Custeio Variável, só são alocados aos produtos aos custos variáveis, ficando os fixos separados e considerados como despesas do período, indo diretamente para o Resultado; para os estoques só vão, como consequência, custos variáveis. MARTINS (2001, p. 215-216)

Através desse método, podem-se observar com maior clareza as oscilações de custos conforme o volume da produção. Verificar os itens que variam conforme o volume de produção e os que permanecem estáveis para possíveis decisões importantes.

2.2.3 Custeio Padrão

Através desse método a empresa fixa como meta para determinado período o que deveria ser gasto e em quanto tempo. É um método para verificar seus custos em longo prazo, pois poderá ocorrer imprevisto no decorrer do período e então o resultado terá incertezas quanto aos seus valores. Esse método também é indicado para comparações realizadas em um ano, por exemplo, verificar as evoluções com os anos anteriores.

Um instrumento muito poderoso para que a empresa tenha controle sobre os custos, comparando os que deveriam ser (Custo-Padrão) com os que efetivamente ocorreram (Custo Real). Desta comparação, a empresa, ao analisar as razões das diferenças entre os dois tipos de custos, pode descobrir se está utilizando um volume maior de matérias do que deveria, se pagou preço adequado por estes materiais, se está havendo um volume grande de estragos e perdas além do que se deveria esperar, se a produtividade da mão-de-obra está aumentando ou diminuindo. NEVES E VICECONTI (2003, p. 186-187).

O Custeio-Padrão pode ser utilizado mesmo tendo outros custos já efetivados pelas empresas, como o custeio pelo método de absorção ou variável, por exemplo. Esse método auxilia aos usuários informações muito úteis para o controle das empresas, podendo assim extrair dados comparativos dos custos reais e dos estimados pela gerência, favorecendo um melhor direcionamento na redução dos custos. Seu grande objetivo é o de fixar uma base de comparação entre o que ocorreu de fato e o que deveria ter ocorrido.

2.2.4 Custeio ABC

É um método de custeio que busca reduzir o máximo possível, as distorções dos dados para o cálculo dos custos. É considerado um avanço nas técnicas de custeio e de controle dos gastos empresariais, porém é muito complexo.

O método de custeio ABC objetiva calcular os recursos, que são consumidos pelas suas atividades e não pelos produtos que a empresa fabrica. Acompanhar todas as atividades identificando as diversas rota que o produto faz para sua elaboração.

Com esse método a empresa pode planejar de modo a aperfeiçoar o lucro, utilizando recursos eficientes para distribuir seus produtos e satisfazer as exigências dos clientes, tendo um controle desses produtos.

Segundo Neves e Viceconti (2003, p.133), o objetivo do custeio ABC é:

Rastrear quais as atividades da empresa que estão consumindo de forma mais significativa seus recursos. Os custos são direcionados para essas atividades e destas

para os bens fabricados. O rastreamento de custos que está implícito no método de custeio ABC é um processo muito mais complexo e sofisticado do que o simples rateio dos Custos Indiretos aos produtos. É necessário elencar as atividades que a empresa efetua no processo de fabricação, verificar quais os recursos que estão sendo consumidos por elas, direcionar os custos para essas atividades e delas para os produtos.

Para que se consiga obter bons resultados com o método ABC, é de muita importância que se tenha o total conhecimento de todas as atividades que ocorrem nos processos produtivos da empresa, pois os conhecimentos dos usuários dos custos são importantíssimos para o sucesso do sistema

3 Metodologia

Este estudo enquadra-se como pesquisa descritiva, pois pretende-se coletar os dados relativos aos custos hospitalares para posterior identificação da relevância deste controle como uma ferramenta de gestão. A pesquisa descritiva para Beuren (2006 p.81) configura-se como um estudo que tem por objetivo descrever, identificar, relatar, comparar, os dados e informações obtidos, entre outros aspectos.

Em relação aos procedimentos, será utilizada a bibliografia já publicada sobre o tema desta pesquisa além da abordagem de um estudo de caso, que é concebido por Gil (1999, p. 73) como “um estudo profundo e exaustivo de um ou de poucos objetos, de maneira a permitir conhecimentos amplos e detalhados do mesmo”. Dessa forma, esta pesquisa tem como objeto de estudo o Hospital Sagrado Coração de Jesus, concentrando-se em um único caso.

A abordagem do problema apresenta características qualitativas devido ao processo da coleta de dados que foi realizada através da busca de demonstrativos das contas hospitalares e entrevistas junto a diretoria da instituição. A pesquisa qualitativa de acordo com Oliveira (1999, p.117), tem a seguinte definição:

As pesquisas que se utilizam da abordagem qualitativa possuem a facilidade de poder descrever a complexidade de uma determinada hipótese ou problema, analisar a interação de certas variáveis, compreender e classificar processos dinâmicos experimentados por grupos sociais, apresentar contribuições no processo de mudanças, criação ou formação de opiniões de determinado grupo e permitir, em maior grau de profundidade, a interpretação das particularidades dos comportamentos ou atitudes dos indivíduos.

Os dados referentes aos custos foram coletados em relatórios apresentados pela empresa caracterizando pesquisa documental de segunda mão, o qual se caracteriza por de alguma forma já terem sido analisados. Os dados relativos às atividades e da descrição do caso foram coletados junto a Instituição em Estudo, para se poder resultados mais precisos na pesquisa.

4 A Organização Hospitalar

O Hospital Sagrado Coração de Jesus, com sede no município de Prudentópolis, estado do Paraná, é uma entidade privada, filantrópica, com fins não econômicos e de Utilidade Pública Federal, de propriedade das Irmãs Servas de Maria Imaculada, estas responsáveis pela manutenção e administração do hospital. Mantém convênio com o Sistema Único de Saúde – SUS, destinando 72% de seu atendimento ao mesmo, da totalidade dos 68 leitos existentes.

Atualmente o Hospital Sagrado com seu corpo médico, presta serviços nas especialidades: Obstetrícia/Ginecologia, Ortopedia/Taramatologia, Pediatria, Cirurgia

Geral/Videolaparoscopia, Cirurgia/Traumatologia Buco-Maxilo-Facial, Anestesiologia,
Cardiologia, Clínica Geral e Fonoaudiologia.

4.1 Levantamento de Dados

No total foi calculado o custo de 93 (noventa e três) partos, sendo 59 (cinquenta e nove) parto normal e 34 (trinta e quatro) cesariana, durante o período de 3 (três) meses referente à 01/05/2010 a 31/07/2010. No estudo de caso é aplicado o custeio baseado em atividade, que será utilizado no momento em que é feito o rateio dos custos.

Como a Instituição não fabrica e nem comercializa produtos, o custo variável corresponde aos gastos e despesas incorridos referente ao período de maio/2010 a julho/2010 nos procedimentos em estudo. Os custos variáveis variam de paciente para paciente, para poder se chegar a esses custos, foi necessário consultar as contas individualmente de paciente por paciente fornecido pela Instituição

O valor total dos colaboradores foi obtido com a verificação do número de funcionários em cada setor para posterior rateio. Para se chegar ao custo da lavanderia, os custos que fazer parte são manutenção, higiene/limpeza, material e colaboradores. A forma utilizada de fazer o rateio é utilizada pelo KG (kilos) de roupas lavadas no mês de cada centro.

A forma mais correta de se obter o custo de higiene e limpeza é fazer o rateio por m² limpados, sendo que a área total do Hospital é de 3.258,40 m². Para a obtenção do valor total de cada mês foi realizado o seguinte procedimento: primeiramente, foi dividido todos os setores e a metragem de cada um, o valor total de material utilizado e o valor total dos colaboradores. Após ter a porcentagem da cada centro, o valor total do material e dos colaboradores de cada centro é multiplicado pela porcentagem correspondente, obtendo assim o custo.

O cálculo do custo da manutenção é igual o custo da higiene e limpeza, diferenciando apenas no rateio que vai ser pelo número de requisições e não por m². No rateio do setor da farmácia, dividiu-se o valor total dos colaboradores, higiene/limpeza e manutenção pelo número de requisições no mês e depois multiplicado pelo número de pacientes.

Nas tabelas 01, 02 e 03, são alocados todos os gastos com o centro cirúrgico, obstétrico e maternidade. O valor total de cada setor corresponde ao rateio dos custos de cada centro.

Setores	MAIO		JUNHO		JULHO	
	Total	52 (unit)	Total	48 (unit)	Total	44 (unit)
Colaboradores	3.369,58	64,80	4.451,77	92,75	3.369,58	76,58
Lavanderia	526,32	10,12	551,00	11,48	558,23	12,69
Higiene e Limpeza	501,42	9,64	450,93	9,39	451,73	10,27
Manutenção	453,80	8,73	293,90	6,12	106,93	2,43
Farmácia	1.804,99	52,14	1.809,16	38,60	1.791,02	40,71
TOTAL	6.656,10	145,43	7.556,75	158,34	6.277,48	101,96

Fonte: Dados da pesquisa (2010).

Tabela 1 – Custos do Centro Cirúrgico (R\$)

Nº Usuários Mês	MAIO		JUNHO		JULHO	
	Total	37 (unit)	Total	26 (unit)	Total	30 (unit)
Colaboradores	1.633,14	44,14	1.633,14	62,81	1.633,14	54,44

Higiene e Limpeza	294,95	7,97	265,25	10,20	451,73	15,06
Manutenção	181,52	4,91	128,58	4,95	93,56	3,12
Farmácia	1.804,99	37,10	1.809,16	20,91	1.791,02	17,06
TOTAL	3.914,60	94,12	3.836,13	98,87	3.969,45	89,67

Fonte: Dados da pesquisa (2010)

Tabela 2 – Custos do Centro Obstétrico (R\$)

Nº Usuários Mês	MAIO		JUNHO		JULHO	
	Total	37 (unit)	Total	26 (unit)	Total	30 (unit)
Colaboradores	2.485,44	67,17	1.531,45	58,90	1.531,45	51,05
Nutrição	826,92	22,35	778,44	29,94	1.086,03	36,20
Higiene e Limpeza	597,61	16,15	537,43	20,67	538,39	17,95
Manutenção	272,28	7,36	55,11	2,12	227,22	7,57
Farmácia	1.804,99	37,10	1.809,16	20,91	1.791,02	17,06
TOTAL	5.987,24	150,14	4.711,58	132,54	5.174,11	129,83

Fonte: Dados da pesquisa (2010)

Tabela 3 – Custos da Maternidade (R\$)

O valor total dos colaboradores foi obtido com a verificação do número de funcionários em cada setor para posterior rateio. Para se chegar ao custo da lavanderia, os custos que fazer parte são manutenção, higiene/limpeza, material e colaboradores. A forma utilizada de fazer o rateio é utilizada pelo KG (kilos) de roupas lavadas no mês de cada centro.

A forma mais correta de se obter o custo de higiene e limpeza é fazer o rateio por m² limpados, sendo que a área total do Hospital é de 3.258,40 m². Para a obtenção do valor total de cada mês foi realizado o seguinte procedimento: primeiramente, foi dividido todos os setores e a metragem de cada um, o valor total de material utilizado e o valor total dos colaboradores. Após ter a porcentagem da cada centro, o valor total do material e dos colaboradores de cada centro é multiplicado pela porcentagem correspondente, obtendo assim o custo.

O cálculo do custo da manutenção é igual o custo da higiene e limpeza, diferenciando apenas no rateio que vai ser pelo número de requisições e não por m². No rateio do setor da farmácia, dividiu-se o valor total dos colaboradores, higiene/limpeza e manutenção pelo número de requisições no mês e depois multiplicado pelo número de pacientes.

Depois de se ter todos os custos variáveis e fixos calculados, nas tabelas 04 e 05 são apresentados o resumo geral do custo que o Hospital tem com os partos normal e cesariana nos meses estudados.

	MAIO	JUNHO	JULHO
Administração	57,42	57,59	53,95
Custos Gerais	22,92	22,66	23,34
Centro Cirúrgico	145,43	158,34	101,96
Centro Obstétrico	94,12	98,87	89,67
Maternidade	150,14	132,54	129,83
Medicamentos	126,83	144,02	162,53
Materiais	161,26	168,56	168,56
TOTAL	758,11	782,57	729,85

Fonte: Dados da pesquisa (2010).

Tabela 4 - Resumo dos custos cesariana (R\$)

Observando a tabela 04, no setor do centro cirúrgico tem uma variação de valor principalmente no mês de julho, isso se dá pelo fato de nesse mês ter tido o número menor de pacientes. Se observar a tabela 01, nela pode-se ver essa diferença de pacientes atendidos, por exemplo, em maio 52, junho 48 e em julho caiu para 44, baixando assim o custo do mês.

	MAIO	JUNHO	JULHO
Administração	57,42	57,59	53,95
Custos Gerais	22,92	22,66	23,34
Centro Obstétrico	94,12	98,87	89,67
Maternidade	150,14	132,54	129,83
Medicamentos	31,23	32,20	14,64
Materiais	42,64	37,95	29,19
TOTAL	398,46	381,80	340,61

Fonte: Dados da pesquisa (2010)

Tabela 5 - Resumo dos custos parto normal (R\$)

Na tabela 05 o valor que mais varia de mês para mês, foi referente ao custo de medicamento, o mês de julho teve uma redução de pacientes atendidas, onde em maio foram 25, junho 16, e julho 18. O valor dos medicamentos também varia de paciente para paciente, podendo assim em alguns meses haver aumento ou diminuição do custo, independente do número de atendimentos.

A tabela 06 apresenta o valor que o SUS repassa para o parto normal e Cesariana.

PROCEDIMENTO	VALOR
Parto Normal	267,60
Parto Cesariana	395,68

Fonte: Dados da pesquisa (2010)

Tabela 6 - Repasse pelo SUS (R\$)

Ao finalizar o cálculo dos custos alocados aos partos normal e cesariana, conclui-se se o valor repassado pelo SUS não cobre o custo que o Hospital tem em cada procedimento. O que acaba cobrindo essas diferenças são os atendimentos particulares e os outros procedimentos, o que torna pouco visível essa diferença.

O valor dos honorários que são repassados pelo SUS, não foi apresentado como um custo, porque todo o valor que o Hospital recebe ele repassa aos médicos.

	Maio	Junho	Julho	Repasso SUS
Parto Normal	398,46	381,80	640,61	267,60
Diferença PN (%)	48,90	42,67	27,28	
Parto Cesária	758,11	782,57	729,85	395,68
Diferença PC (%)	91,45	97,62	84,31	

Fonte: Dados da pesquisa (2010).

Tabela 7- Comparação Custo x Repasse (R\$)

Na tabela 07, apresenta-se a diferença entre o custo que o Hospital tem com os procedimentos de parto e o valor que o SUS repassa, onde pode-se observar que em nenhum mês o valor repassado cobriu o custo calculado.

As diferenças apresentadas em porcentagem é o custo a mais que o Hospital teve, além do que o SUS repassa. No mês de maio, no parto normal, o SUS repassou R\$ 267,60 e o custo foi de R\$ 398,46, ou seja, o custo correspondeu a 48,90% a mais. No mês de julho no parto

cesárea o custo foi praticamente o dobro do valor repassado, representando 97,62%, quase o dobro de gasto despendido pelo Hospital.

5 Considerações Finais

O presente estudo teve como objetivo principal verificar se o valor repassado pelo SUS cobre os custos nos serviços prestados pelo hospital no procedimento de obstetrícia (parto normal e parto cesárea).

Aplicou-se o método de custeio baseado em atividades – ABC, o qual oferece informações importantes para o controle e tomada de decisões, pois esse método busca o foco no custo das atividades, utilizando-se de rateios para se chegar ao custo total de cada setor que compõem o procedimento de obstetrícia. O trabalho mostrou a importância de se fazer a aplicação de um sistema de custos na empresa hospitalar, através do levantamento dos custos e comparação dos repasses obtidos.

Ao final do estudo, constatou-se que tanto o parto normal como a cesariana demonstraram prejuízos, isto é, os repasses dos valores realizados pelo Sistema Único de Saúde se encontram abaixo do custo do Hospital. Como o estudo dos procedimentos não é de alta complexidade, o prejuízo é compensado pelos outros procedimentos e pelos atendimentos particulares.

No mês de maio, para o parto normal, o custo passa a ser 48,90% a mais do que o SUS repassa para a Instituição e para o parto de cesárea o custo é de 91,45%. No mês de junho, no parto normal, o custo é de 42,67% a mais do valor repassado pelo SUS e para a cesárea o custo sobe para 97,62% chegando quase ao dobro do que é repassado. O percentual de custo do parto normal no mês de junho reduziu devido ao menor número de pacientes. No mês de julho, o custo do parto normal cai para 27,28% a mais do que é repassado, e para o parto de cesárea o custo também cai para 84,31%. Embora o custo apresente uma redução significativa, o valor que é recebido do SUS ainda não cobre o custo que o hospital apresenta. Portanto, enfatiza-se que em nenhum dos meses o valor repassado cobriu o custo que o hospital teve realmente nos procedimentos dos partos.

Conhecendo o verdadeiro custo de cada serviço, o valor conjunto que compõem os procedimentos torna-se um diferencial competitivo da empresa em seu mercado. Na área hospitalar, a ferramenta de controle dos custos consiste em uma importante informação para as decisões estratégicas, na eliminação de desperdícios e alterações no processo de gestão de preços e serviços. Utilizando o método de custeio ABC, é possível descobrir se há custos relevantes e inadequados, desnecessários ou até evitáveis, o que permite saber quais as atividades que consomem maior parcela de recursos.

Recomenda-se o uso de outros métodos de custeio com o intuito de somar e aprimorar o método ABC e buscar os custos dos outros procedimentos e comparação entre atendimentos pelo SUS e atendimentos particulares.

Referências

ALMEIDA, J.J.de. **Sistemas de custos em organizações hospitalares** – estudo de caso. Rio de Janeiro, 1987. Dissertação de Mestrado em Ciências Contábeis. ISEC/FGV.

ATKINSON, Anthony A. et al. **Contabilidade gerencial**. São Paulo, Atlas, 2002.

ANDRADE, Maria M. de Andrade. **Introdução a metodologia do trabalho científico**. São Paulo: Atlas, 1995.

BELTRAME, Luciane Dambrósio. **Análise da departamentalização em uma empresa hospitalar** – um estudo de caso. Disponível em: <http://www.w3.ufsm.br.revistacontabeisanteriorartigos>. Acesso em: 04 de set. 2010.

BEUREN, Ilse Maria et al. **Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade**: teoria e prática. 3. ed. São Paulo, Atlas, 2006.

BORNIA, A.C. **Análise gerencial de custos**. Porto Alegre: Bookman, 2002.

BRUNI, Adriano Leal; FAMÁ, Rubens. **Gestão de custos e formação de preço**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2004.

CHING, Hong Yun. **Gestão baseada em custeio por atividade**. São Paulo: Atlas, 2001.

CHIZOTTI, Antonio. **Pesquisa em ciências humanas e sociais**. 5. ed. São Paulo, Cortez, 2001.

CREPALDI, Silvio Aparecido. **Curso básico de contabilidade de custos**. São Paulo: Atlas, 1998.

_____. **Contabilidade gerencial**: teoria e prática. São Paulo: Atlas, 2002.

FACHIN, Odília. **Fundamentos de metodologia**. 3. ed. São Paulo: Saraiva, 2002.

FIGUEIREDO, Sandra; CAGGIANO, Paulo César. **Controladoria**: teoria e prática. 2. ed. São Paulo: Atlas, 1997.

FRANCO, Hilário. **Auditoria contábil**. 2. ed. São Paulo, Atlas, 1997.

GIL, Antonio Carlos. **Métodos e técnicas de pesquisa social**. São Paulo: Atlas, 1999.

IUDICIBUS, Sergio de. **Teoria da contabilidade**. São Paulo: Atlas, 1997.

IUDICIBUS, Sergio de; MARION, José Carlos. **Introdução à teoria da contabilidade para o nível de graduação**. São Paulo: Atlas, 2002.

KUDLAWICZ, Claudineia. **Gestão de custos hospitalares**: um estudo de caso. Disponível em: <http://www.congressosp.fipecafi.org>. Acesso em: 20 de jun.2010.

LEONE, George Sebastião Guerra. **Custos**: Um Enfoque Administrativo. Rio de Janeiro: FGV, 1995.

_____. **Curso de contabilidade de custos**. São Paulo: Atlas, 1997.

_____. **Custos**: planejamento, implantação e controle. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2000.

_____. **Custos**: Um Enfoque Administrativo. Rio de Janeiro: FGV, 2001.

MARION, José Carlos. **Contabilidade básica**. 6.ed. São Paulo: Atlas, 1998.

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

NEVES, Silvério das; VICECONTI Paulo Eduardo V. **Curso moderno de contabilidade**. São Paulo, Lisa, 1995.

_____. **Contabilidade de custos**: um enfoque direto e objetivo. 4. ed. Revisada e ampliada. São Paulo: Atlas, 1995.

_____. **Contabilidade de custos**: um enfoque direto e objetivo. 7. ed. São Paulo; Frase Editora, 2003.

OLIVEIRA, Martins de; PEREZ JÚNIOR, José Hernandez. **Contabilidade de custos para não contadores**. São Paulo: Atlas, 2000.

OLIVEIRA, Silvio Luiz de. **Tratado de metodologia científica**. São Paulo, Pioneira, 1999.

PADOVEZE, Clóvis Luís. **Contabilidade gerencial**: um enfoque em sistemas de informação contábil. 3.ed. São Paulo:Atlas, 2000.

_____. **Contabilidade gerencial**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2002.

PIZZOLATO, Nélio Domingues. **Introdução à contabilidade gerencial**. São Paulo: Makron Books, 1997.

RAIMUNDINI, Simone Letícia et al. **Aplicabilidade do custeio baseado em atividades e análise de custos em hospitais públicos**. Disponível em: <http://www.antonioarturdesouza.pro.br>. Acesso em 02 de ago.2010.

RICHARDSON, Roberto J. **Pesquisa social: métodos e técnicas**. 3.ed. São Paulo: Atlas, 1999.

RUSSOMANO, Vitor Henrique. **Planejamento e controle da produção**. 6. ed. São Paulo: Pioneira, 2000.

Sem autor. **Histórico do Hospital Sagrado Coração de Jesus**. 2010.

SETENARESKI, Ligia Eliana. **Normas para apresentação de documentos científicos**. 2. Ed. Curitiba: UFPR, 2007.

SILVA, Antonio Carlos Ribeiro da. **Metodologia da pesquisa aplicada à contabilidade: orientações de estudos, projetos, artigos, relatórios, monografias, dissertações, teses**. São Paulo: Atlas, 2003.

TRIVINOS, Augusto Nivaldo Silva. **Introdução à pesquisa em ciências sociais: a pesquisa qualitativa em educação**. São Paulo: Atlas, 1987.

VIEIRA, Maria das Graças. **O controle dos custos nas instituições hospitalares**. Disponível em: <http://www.crcrs.org.br>. Acesso em: 25 de ago.2010.

WENSING, Flávia Defrein et al. **Aplicação do custeio baseado em atividades no setor de maternidade de uma organização hospitalar**. Disponível em: <http://www.cgg-amg.unb.br>. Acesso em 04 set. 2010.