

**Universidade Federal de Pernambuco  
Centro de Ciências Sociais Aplicadas  
Departamento de Ciências Administrativas  
Programa de Pós Graduação em Administração - PROPAD**

**Paulo Cezar Ferreira de Souza**

**Como são apurados os custos dos procedimentos  
médicos: o caso do IMIP - Instituto Materno Infantil de  
Pernambuco**

**Recife, 2004**

## CLASSIFICAÇÃO DE ACESSO A TESES E DISSERTAÇÕES

Considerando a natureza das informações e compromissos assumidos com suas fontes, o acesso a monografias do Programa de Pós-Graduação em Administração da Universidade Federal de Pernambuco é definido em três graus:

- ♦ "Grau 1": livre (sem prejuízo das referências ordinárias em citações diretas e indiretas);
- ♦ "Grau 2": com vedação a cópias, no todo ou em parte, sendo, em consequência, restrita a consulta em ambientes de biblioteca com saída controlada;
- ♦ "Grau 3": apenas com autorização expressa do autor, por escrito, devendo, por isso, o texto, se confiado a bibliotecas que assegurem a restrição, ser mantido em local sob chave ou custódia;

**A classificação desta dissertação se encontra, abaixo, definida por seu autor.**

**Solicita-se aos depositários e usuários sua fiel observância, a fim de que se preservem as condições éticas e operacionais da pesquisa científica na área da administração.**

---

Título da Monografia: Como são apurados os custos dos procedimentos médicos: o caso do IMIP - Instituto Materno Infantil de Pernambuco

Nome do Autor: Paulo Cezar Ferreira de Souza

Data da aprovação: 03 de setembro de 2004.

Classificação, conforme especificação acima:

Grau 1 ☐

Grau 2 ☒

Grau 3 ☐

Recife,

---

Paulo Cezar Ferreira de Souza

Paulo Cezar Ferreira de Souza

**Como são apurados os custos dos procedimentos  
médicos: o caso do IMIP - Instituto Materno Infantil de  
Pernambuco**

Orientador(a): Dr James Anthony Falk - PhD

Dissertação apresentada como requisito complementar para obtenção do grau de Mestre em Administração, área de concentração em Informação, Inovação e Tecnologia, do Programa de Pós-Graduação em Administração da Universidade Federal de Pernambuco

**Recife, 2004**

Souza, Paulo Cezar Ferreira de

Como são apurados os custos dos procedimentos médicos : o caso do IMIP – Instituto Materno Infantil de Pernambuco / Paulo Cezar Ferreira de Souza. – Recife : O Autor, 2004.

189 folhas : il., fig., tab., quadros.

Dissertação (mestrado) - Universidade Federal de Pernambuco. CCSA. Administração, 2004.

Inclui bibliografia e anexos.

1. Administração de empresas – Hospitais. 2. Custos – Hospitais – Procedimentos médicos. 3. Hospitais filantrópicos – Gestão financeira. I. Título.

658.15  
658.152

CDU (2.ed.)  
CDD (21.ed.)

UFPE  
BC2004-422

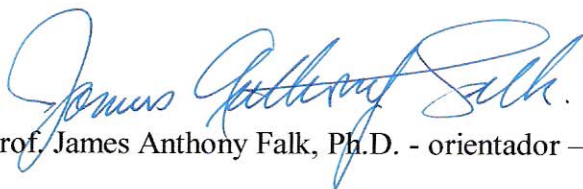
Universidade Federal de Pernambuco  
Centro de Ciências Sociais Aplicadas  
Departamento de Ciências Administrativas  
Programa de Pós-Graduação em Administração

## **Como são apurados os custos dos procedimentos médicos: o caso do IMIP – Instituto Materno Infantil de Pernambuco**

**Paulo Cezar Ferreira de Souza**

Dissertação submetida ao corpo docente do Curso de Mestrado em Administração da Universidade Federal de Pernambuco e aprovada em 03 de setembro de 2004.

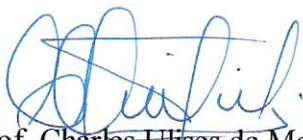
Banca Examinadora:



Prof. James Anthony Falk, Ph.D. - orientador – UFPE



Prof. Antônio Fernando de Oliveira de Andrade Pereira, Doutor - examinador externo – UFBA



Prof. Charles Ulises de Montreuil Carmona, Doutor - examinador interno – UFPE

## **Agradecimentos**

Aos meus pais por tudo o que fizeram durante toda a minha vida, mas principalmente, pela orientação e exemplo nos primeiros anos, fundamentais para a formação do caráter.

À minha mulher, Analúcia, pelo amor, parceria, companheirismo e tudo o mais que justifica a um homem dizer a uma mulher que a ama muito e que deseja viver com ela até o final dos seus dias.

Aos meus “filhos” Caio, Alexandre e Eduardo pelo incentivo e estímulo permanente e por me dar a estrutura familiar tão necessária para vencer os obstáculos.

Ao meu orientador, Prof. James Anthony Falk, mais que um orientador, um amigo e incentivador. Sem seu estímulo este trabalho não se realizaria.

Ao meu amigo Luiz Gustavo, pelo apoio e incentivo para a realização de mais este desafio.

A os diretores do IMIP: DR. Antônio Carlos Figueira, Dr. Alex Caminha e Márcio Moraes, por terem permitido e apoiado a realização desta pesquisa.

Ao meu novo amigo Murilo Machado Melo, de quem obtive a maioria das informações sobre o IMIP, essenciais para a realização deste trabalho, pela paciência com que me aturou nestes meses de pesquisa.

A todos, meu mais sincero e profundo muito obrigado.

Devemos gravar no nosso espírito

o alvo que temos em mente.

Se não fizermos isso,

reinarão unicamente

confusão e obscuridade

Epicuro

(341 - 270 AC)

# **Resumo**

O segmento hospitalar, tardiamente, descobriu a utilidade do uso de custos como ferramenta para decisões. Contudo, ainda é muito reduzido o número de instituições que utilizam, em caráter permanente, esta relevante ferramenta. A literatura existente sobre o assunto, ainda escassa, tem procurado apresentar uma adaptação do modelo de custos adotado nas indústrias para as instituições de saúde. A complexidade das instituições de saúde tem sido a causa deste atraso tão elevado na apuração de custos com finalidades gerenciais. Neste trabalho procurou-se aprofundar o estudo sobre os custos hospitalares, utilizando o IMIP - Instituto Materno Infantil de Pernambuco como laboratório, penetrando no intrincado mundo do custo por procedimentos, tendo sido escolhidos 5 procedimentos cirúrgicos como exemplo desta aplicação. O ponto central da pesquisa foi a comparação entre o levantamento de custos por procedimento das cinco cirurgias escolhidas, realizado pelo IMIP e o elaborado pelo pesquisador, com base no que preconiza a literatura existente sobre o assunto. A conclusão da pesquisa foi a de que existem diferenças significativas de metodologia, entre a forma de apuração utilizada pelo IMIP e o que preconizam os estudiosos sobre o assunto.

## **Palavras-chave:**

Custos hospitalares: Custos por procedimentos .Centro de custos.

# **Abstract**

Hospital business, lately, has figured out the importance of the use of costs as a tool for taking decisions. However, it is still small the number of institutions that usually use it, this important tool. Existing bibliography on the subject, still scarce, has been looking for coming out with an adaptation for health institutions of what is currently used as a cost model in the field of industries. Health Institutions' complexity has been the main cause of the delay on the development of proper cost verification operations in order to accomplish management issues. This work is based on the effort of getting deeper into hospital costs' verifications through the accurate study of IMIP - Instituto Materno Infantil de Pernambuco - used as a resource field on the subject, researching the complex reality of the cost by procedure. At this experiment five ( 5 ) surgical procedures were to be tested as examples of this application. The main focus of the research was the comparison between the cost by procedure survey of the chosen five ( 5 ) procedures performed by IMIP and the other survey used by the researcher based on what praises the existing bibliography on the subject. The result of the research pointed out the existence of expressive differences of methodology between the Cost verifications performed by IMIP and what is used and praised by the researchers of this subject.

## **Key-Words:**

Hospital Costs: Costs by Procedures . Center of Costs.

## Lista de quadros

|                                                                                         |     |
|-----------------------------------------------------------------------------------------|-----|
| 1 (2): Comparação entre a contabilidade geral e a de custos                             | 29  |
| 2 (2): Comparação entre métodos de custeio                                              | 31  |
| 3 (3): Centros de custo nível 1                                                         | 94  |
| 4.(3): Os quatro níveis de centro de custos                                             | 94  |
| 5 (3): Direcionadores de custos                                                         | 97  |
| 6 (3): Comparação entre a literatura e a metodologia adotada pelo IMIP                  | 115 |
| 7 (3): Comparação entre a metodologia adotada pelo IMIP e a recomendada pela literatura | 123 |
| 8 (3): Número de pacientes atendidos                                                    | 133 |
| 9 (3): Número de salas de cirurgia e leitos por local                                   | 133 |
| 10 (3): Horas gastas nas cirurgias escolhidas                                           | 133 |
| 11 (3): Tempo potencial de utilização dos locais                                        | 134 |
| 12 (3): Taxa de ocupação dos locais                                                     | 134 |

## Lista de tabelas

|                                                                                                                                 |     |
|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----|
| 1 (3): Centro Obstétrico - Resumo dos custos operacionais do setor                                                              | 100 |
| 2 (3): Comparação dos custos do procedimento nº 1: Implante de prótese valvar nos três períodos analisados                      | 106 |
| 3 (3): Comparação dos custos do procedimento nº 2: Ventriculoperitoniotomia com válvula nos três períodos analisados            | 107 |
| 4 (3): Comparação dos custos do procedimento nº 3: Derivação ventricular externa nos três períodos analisados                   | 108 |
| 5 (3): Comparação dos custos do procedimento nº 4: Herniorrafia inguinal unilateral nos três períodos analisados                | 109 |
| 6 (3): Comparação dos custos do procedimento nº 5: Fístula artério-venosa p/hemodiálise nos três períodos analisados            | 110 |
| 7 (3): Custos por procedimento - resumo geral - junho de 2000                                                                   | 111 |
| 8 (3): Custos por procedimento - resumo geral - março de 2001                                                                   | 112 |
| 9 (3): Custos por procedimento - resumo geral - dezembro de 2001                                                                | 113 |
| 10 (3): Apuração do custo de Implante de prótese valvar - dezembro de 2001                                                      | 118 |
| 11 (3): Reordenação do custo do procedimento Implante de Prótese valvar                                                         | 124 |
| 12 (3): Custos e despesas totais consumidas em dezembro de 2001                                                                 | 129 |
| 13 (3): Custos operacionais do Bloco Cirúrgico, UTI Pediátrica, HGP 1 e HGP 2 referente a dezembro de 2001                      | 131 |
| 14 (4): Padronização dos custos do Bloco Cirúrgico, UTI Pediátrica, HGP 1 e HGP 2 referente a dezembro de 2001                  | 136 |
| 15 (4): Base de rateio utilizada para transferir custos dos centros produtivos aos procedimentos                                | 137 |
| 16 (4): Custo dos materiais diretos de cada procedimento                                                                        | 138 |
| 17 (4): Custo de mão-de-obra direta de cada procedimento                                                                        | 138 |
| 18 (4): Custos indiretos de cada procedimento                                                                                   | 139 |
| 19 (4): Custos dos procedimentos em dezembro de 2001                                                                            | 140 |
| 20 (4): Custos dos procedimentos calculados pelo IMIP                                                                           | 142 |
| 21 (4): Comparação entre os custos calculados pelo IMIP e os da pesquisa - Procedimento 1: Implante de prótese valvar           | 143 |
| 22 (4): Comparação entre os custos calculados pelo IMIP e os da pesquisa - Procedimento 2: Ventriculoperitoniotomia com válvula | 144 |
| 23 (4): Comparação entre os custos calculados pelo IMIP e os da pesquisa - Procedimento 3: Derivação ventricular externa        | 145 |
| 24 (4): Comparação entre os custos calculados pelo IMIP e os da pesquisa - Procedimento 4: Herniorrafia inguinal unilateral     | 146 |
| 25 (4): Comparação entre os custos calculados pelo IMIP e os da pesquisa - Procedimento 5: Fístula artério-venosa p/hemodiálise | 146 |

## **Lista de figuras**

|                                                     |    |
|-----------------------------------------------------|----|
| 1 (2): Diagrama de sistemas convencionais de custos | 72 |
| 2 (2): Diagrama do sistema ABC                      | 73 |

# Sumário

|                                                                                                                  |    |
|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----|
| 1. Introdução                                                                                                    | 01 |
| 1.1. Apresentação do tema                                                                                        | 01 |
| 1.2. Caracterização do problema                                                                                  | 10 |
| 1.3. Definição do problema                                                                                       | 11 |
| 1.4. Objetivos                                                                                                   | 12 |
| 1.4.1. Geral                                                                                                     | 12 |
| 1.4.2. Específico                                                                                                | 12 |
| 1.5. Justificativas                                                                                              | 12 |
| 1.6. Delimitação do estudo                                                                                       | 14 |
| 2. Fundamentação teórica                                                                                         | 15 |
| 2.1. Evolução histórica do sistema de saúde no Brasil                                                            | 15 |
| 2.2. Os principais problemas do sistema hospitalar brasileiro                                                    | 19 |
| 2.3. Contabilidade de custos                                                                                     | 24 |
| 2.3.1. Síntese histórica                                                                                         | 24 |
| 2.3.2. Conceitos básicos                                                                                         | 25 |
| 2.3.3. Classificação da contabilidade de custos                                                                  | 26 |
| 2.3.3.1. Custos para avaliação de estoques                                                                       | 26 |
| 2.3.3.2. Custos para tomada de decisões                                                                          | 26 |
| 2.3.3.3. Custos para controle                                                                                    | 27 |
| 2.3.4. Campo de ação da contabilidade de custos                                                                  | 28 |
| 2.3.5. Aplicação da contabilidade de custos                                                                      | 33 |
| 2.4. Uma visão geral sobre apuração de custos e outras ferramentas de gestão nas instituições de saúde           | 34 |
| 2.5. Um modelo de apuração de custos nas instituições de saúde: o caso do hospital universitário de porto alegre | 40 |
| 2.6. Custos hospitalares                                                                                         | 43 |
| 2.6.1. Gestão hospitalar                                                                                         | 43 |
| 2.6.2. Limitações na gestão hospitalar                                                                           | 46 |
| 2.6.3. Contabilidade hospitalar                                                                                  | 50 |
| 2.6.4. A estrutura dos custos hospitalares                                                                       | 52 |
| 2.6.5. Modelos recomendados na bibliografia existente                                                            | 57 |
| 2.6.5.1. Rateios múltiplos                                                                                       | 58 |
| 2.6.5.2. Centro de custos (departamentalização)                                                                  | 61 |
| 2.6.5.3. Por ordem de serviço médico                                                                             | 65 |
| 2.6.5.4. Por processo                                                                                            | 67 |
| 2.6.5.5. Custeio baseado em atividades (ABC - activity-based costing)                                            | 68 |
| 3. Metodologia de pesquisa                                                                                       | 77 |
| 3.1. Estrutura da Pesquisa                                                                                       | 77 |
| 3.1.1 Delineamento da pesquisa                                                                                   | 77 |
| 3.1.1.1 Etapa 1: estudo exploratório                                                                             | 78 |
| 3.1.1.2 Etapa 2: estudo de caso sobre o IMIP                                                                     | 78 |
| 3.1.1.3. Etapa 3: comparação entre a metodologia adotada no IMIP e o que é recomendado pela literatura existente | 79 |
| 3.1.2. Estratégias de pesquisa                                                                                   | 79 |
| 3.2. O foco da pesquisa: o caso do IMIP                                                                          | 80 |
| 3.2.1. O que é o IMIP – instituto materno infantil de Pernambuco?                                                | 80 |
| 3.2.2. Como o IMIP apura seus custos?                                                                            | 86 |
| 3.2.2.1. Origem                                                                                                  | 86 |
| 3.2.2.2. Evolução do processo                                                                                    | 87 |
| 3.2.3. Apuração por centro de custos                                                                             | 90 |
| 3.2.3.1. Definição dos grupamentos de custos                                                                     | 92 |
| 3.2.3.2. Centros de custos                                                                                       | 93 |

|                                                                                                       |     |
|-------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----|
| 3.2.3.3. Direcionadores de custos                                                                     | 95  |
| 3.2.3.4. Conceito e classificação de custos utilizados pelo IMIP                                      | 97  |
| 3.2.3.5. Relatórios de custos apresentados                                                            | 99  |
| 3.2.4. Apuração por procedimento                                                                      | 100 |
| 3.2.4.1. Metodologia                                                                                  | 101 |
| 3.2.4.2. Procedimentos analisados                                                                     | 105 |
| 3.2.4.3. Procedimento escolhidos como modelo                                                          | 105 |
| 3.2.4.4. Resumo dos resultados apurados nos procedimentos examinados                                  | 111 |
| 3.3. Desenvolvimento da pesquisa: Avaliação comparativa dos dados levantados                          | 114 |
| 3.3.1. Metodologia do IMIP <i>versus</i> metodologia recomendada                                      | 114 |
| 3.3.1.1. Por centro de custos                                                                         | 115 |
| 3.3.1.2. Por procedimento                                                                             | 117 |
| 3.3.1.2.1. Metodologia observada                                                                      | 120 |
| 3.3.1.2.2. Metodologia recomendada                                                                    | 122 |
| 3.3.2. Principais problemas observados                                                                | 125 |
| 3.3.3. Sugestão para apuração dos custos por procedimentos                                            | 127 |
| 3.3.3.1. Pressupostos                                                                                 | 127 |
| 3.3.3.2. Dados Básicos                                                                                | 128 |
| 3.3.3.2.1. Custos operacionais e não operacionais                                                     | 128 |
| 3.3.3.2.2. Centros de custos envolvidos                                                               | 131 |
| 3.3.3.2.3. Outros dados                                                                               | 132 |
| 3.3.3.2.3.1. Informações baseadas em unidades                                                         | 133 |
| 3.3.3.2.3.2. Informações baseadas em tempo (horas)                                                    | 133 |
| 4. Resultados da pesquisa                                                                             | 135 |
| 4.1. Padronização dos dados                                                                           | 135 |
| 4.2. Apuração de custos por procedimentos                                                             | 137 |
| 4.2.1. Materiais diretos                                                                              | 138 |
| 4.2.2. Mão-de-obra direta                                                                             | 138 |
| 4.2.3. Custos indiretos (variáveis e fixos)                                                           | 139 |
| 4.2.4. Custos por procedimentos                                                                       | 140 |
| 4.3. Comparação entre os custos por procedimentos calculados pelo IMIP e os calculados nesta pesquisa | 142 |
| 4.4. Análise das diferenças observadas                                                                | 147 |
| 4.4.1. Material direto                                                                                | 147 |
| 4.4.2. Mão-de-obra direta                                                                             | 147 |
| 4.4.3. Custos indiretos próprios                                                                      | 148 |
| 4.4.4. Rateios da UTI                                                                                 | 149 |
| 4.4.5. Rateios do HGP 1 e 2                                                                           | 149 |
| 4.4.6. Outros custos indiretos                                                                        | 150 |
| 4.4.7. Total geral                                                                                    | 150 |
| 5. Considerações finais                                                                               | 152 |
| 6. Conclusão                                                                                          | 154 |
| 7. Sugestões e recomendações                                                                          | 156 |
| Referências                                                                                           | 157 |
| ANEXOS                                                                                                | 160 |

# **1 Introdução**

---

## **1.1 Apresentação do tema**

A globalização tem sido um tema bastante divulgado pela mídia nos últimos anos. Insere-se nesse conceito não só a facilidade de comunicação entre os povos, permitindo que a informação viaje em tempo real de qualquer ponto do planeta para todos os interessados, onde quer que se encontrem, como também o comportamento das pessoas e das empresas frente aos avanços tecnológicos e ao processo acelerado dessas informações.

Entretanto, percebe-se neste início de milênio uma situação curiosa, já observada em épocas passadas: há uma enorme distância entre grupos de pessoas e empresas em relação a este processo de globalização. Enquanto alguns estão perfeitamente sintonizados com essa nova realidade, a maioria ainda marcha, silenciosamente, na ignorância dos acontecimentos e perplexa com as mudanças que ocorrem em sua volta. Isto é tanto verdadeiro para pessoas como para empresas ou entidades que prestam serviços diversos a enormes parcelas da população.

Neste cenário, observa-se o acirramento da competição entre empresas, todas em busca de maior produtividade, lucratividade e rentabilidade. Neste processo acelerado para atingir este objetivo, muitas empresas têm desaparecido, sucumbidas por processos mais modernos de gestão e por políticas de preços incompatíveis com seus processos produtivos. Temos visto então, o desaparecimento de inúmeras empresas que foram grandes no passado mas, como não conseguiram se adaptar aos tempos atuais, soçobraram.

Uma das principais razões dos fracassos empresariais de nossos tempos é a ausência ou a má utilização dos instrumentos de aferição dos custos nos processos produtivos

ou comerciais, responsáveis pela determinação do preço de venda dos produtos e serviços prestados. Este fator tem sido responsável pela morte de diversas empresas.

O problema tem sido ainda mais grave em instituições prestadoras de serviços pois, tradicionalmente, não são usuárias de sistemas de custos, e por essa razão, mais vulneráveis às mudanças ambientais e pressão da concorrência.

O caso dos hospitais e demais entidades ligadas à saúde é emblemático, e vem recebendo mais atenção tanto por parte de pesquisadores quanto de especialistas profissionais que têm se debruçado sobre o problema para encontrar uma solução que possa atender, ainda que parcialmente, aos grupos de interesse deste relevante segmento de serviços.

A razão pela qual esta pesquisa se destina a estudar o comportamento dos custos hospitalares é, exatamente, em função de uma carência muito elevada de estudos científicos e até profissionais sobre o tema.

Exemplifica-se o exposto, através dos artigos transcritos abaixo extraídos da WEB, com a posição de profissionais ligados à área de saúde, disponível no site da Bibliomed ([www.corporativo.bibliomed.com.br](http://www.corporativo.bibliomed.com.br)):

Ter o controle dos custos é obrigação de qualquer administrador. Mesmo na gerência doméstica, é preciso saber quanto se paga do pãozinho ao refrigerado, para manter o orçamento equilibrado e concretizar planos futuros. Numa instituição de saúde a coisa não é diferente, mas evolve um alto grau de complexidade, com fatores que vão desde o custo de medicamentos, a compra de sofisticados equipamentos, até o salário dos profissionais.

No final da década de 80, quando os fundos públicos disponíveis tornaram-se mais escassos, houve um despertar dos administradores para a alocação de recursos nos hospitais. Os custos hospitalares são de tal forma importantes que, segundo a Organização Mundial da Saúde (OMS), os países em desenvolvimento gastam de 50% a 80% de suas despesas públicas no setor saúde com os hospitais.

“Uma instituição de saúde que não trabalha com sistema de custo está fadada a ter sérios problemas na administração de seu fluxo de caixa, em virtude da alta competitividade do mercado, onde os planos de saúde estão exigindo para iniciar negociações de preços de tabelas, as planilhas de custos dos hospitais, e mais: até para poder escolher de qual prestador comprar os serviços médicos hospitalares” este é o parecer de Eduardo José Pereira, administrador hospitalar do Hospital São Francisco, no município de Americana, interior de São Paulo.

”O administrador disse ainda que uma das preocupações quando o assunto é redução de despesas hospitalares, é o problema de infecção hospitalar. "Quando o assunto é cortar custos, logo se pensa que o nível de infecção hospitalar vai aumentar, entretanto isto somente acontece se não se respeitar os princípios básicos da área de saúde e das orientações emanadas da C.C.I.H (Comissão de Controle de Infecção Hospitalar) que é obrigatório por Lei. Caso contrário, aqueles que seguem esta normativa na prática e respeitam acima de tudo seus clientes, não reduzirão custos em cima do controle e prevenção de infecções hospitalares", afirma Pereira.

A respeito de serviço público na saúde, Eduardo José Pereira fala da sua experiência no município de Americana, interior de São Paulo: "Tive a oportunidade de acompanhar e verificar que na área de saúde pública não existe um efetivo sistema de custos e também falta profissionalização. Colocam-se muitas vezes pessoas totalmente despreparadas para as funções, o que resulta na desmotivação dos demais profissionais, aumentando absurdamente o custo com a má utilização dos recursos, e, finalmente, traduzindo em péssimo serviço prestado ao paciente (cliente). No entanto não quero generalizar porque existem serviços públicos que são referências, mas são raros". (BIBLIOMED, 2003).

Observa-se acima, que a opinião de um profissional do mercado sobre custos hospitalares, comprova a expectativa do pesquisador de que é ainda embrionária a sistematização da apuração de custos na área de saúde, isto ocorrendo, tanto na área privada como na área pública, sendo que nesta, a situação é ainda mais crítica.

A Cidade de Recife congrega a segunda maior rede de hospitais públicos no país, inferior somente à Cidade do Rio de Janeiro, por ter sido esta a capital do País durante longos anos. Em virtude disso, a necessidade de um sistema de custos que possa reduzir o gasto realizado nestas instituições é assunto de elevada prioridade não só para os próprios estabelecimentos, como também para todos os cidadãos, em virtude do fato de ser um dos maiores “sugadores” de dinheiro público.

Com relação ao uso do dinheiro público pelos Hospitais Estatais, Roberto Iscalco Isquierdo (2003), profissional do ramo, comenta que a “gastança” nos hospitais é dramática:

Na área hospitalar, praticar preços ditados pelos custos é uma temeridade. A maioria dos nossos hospitais não sabe sequer quanto custa cada um dos seus serviços ou procedimentos e principalmente porque não têm demonstrado qualquer preocupação com o controle e a redução dos desperdícios. Podemos mesmo dizer que há uma verdadeira “orgia” de gastos. É preciso buscar constantemente a redução dos custos dos procedimentos e serviços, sem o prejuízo da qualidade, da segurança dos funcionários e da satisfação dos clientes. Está provado que quando

os prestadores de serviços são forçados a competir, eles conseguem manter os seus custos baixos, se adaptam rapidamente às alterações na demanda e se esforçam ao máximo para satisfazer os seus clientes. A competição nos leva a buscar inovações e estabelecer um compromisso com excelência. Além disso, os hospitais não dispõem de processo coordenado e integrado de planejamento que lhes permita identificar claramente os objetivos e as metas a serem atingidas. (ISQUIERDO, 2003)

Percebe-se que, de acordo com o pensamento de Isquierdo (2003), a competição entre os fornecedores e terceirizados é um dos caminhos que poderiam proporcionar uma redução do custo hospitalar.

Uma das soluções possíveis para redução dos gastos com saúde no país, é apresentado por Afonso José de Matos (2003), coordenador do curso de Gestão em Saúde do Ibmecc Business School, conforme artigo publicado no *site* da Planisa ([www.planisa.com.br](http://www.planisa.com.br)):

Assiste-se hoje no Brasil a um crescimento notável no número de hospitais e na oferta de leitos hospitalares, principalmente no setor privado. Isso pode ser explicado pela dívida histórica do setor combinado à explosão dos planos de saúde que estimulam investimentos tanto por parte dos hospitais conveniados como dos próprios empreendedores da assistência médica supletiva. Soma-se a tais fatores a descoberta de nichos de bons negócios, como os tratamentos ultra-especializados, que atraem investidores de porte. O problema é que essa expansão na oferta de leitos hospitalares choca-se com uma tendência internacional cada vez mais marcante: a "desospitalização".

Nos Estados Unidos, segundo a Sachs Group, havia 1,2 milhões de leitos em 1994. São necessários, neste ano, apenas 424.000. Ou seja, apenas um terço em relação ao número de leitos existentes seis anos atrás. E isso ocorre no país que é o pólo mais avançado da medicina mundial. Já no Brasil, o número de hospitais de todos os tipos cresceu 30% entre 1994 e 1999. Indicadores utilizados para o dimensionamento da demanda de serviços de saúde definem um parâmetro de 10% ao ano de internações hospitalares em relação à população usuária. Ou seja, de cada 100 habitantes espera-se que 10 venham a se internar em um hospital.

A população brasileira demandaria, segundo essa referência, 16 milhões de internações hospitalares. Se cada paciente permanecer internado por cinco dias, serão consumidas 80 milhões de diárias. Sucede que o país conta com aproximadamente 500.000 leitos (3,1 leitos por 1000 habitantes). Multiplique por 360 dias e o que se verá é uma capacidade de 180 milhões de acomodações/dia. A aritmética é implacável: não mais que 45% dos leitos correspondem à efetiva necessidade em relação à atual capacidade instalada. Não significa, porém, que sobrem leitos em todos os lugares. Existem no Brasil bolsões carentes que certamente contribuíram para a desastrosa 125ª colocação do Brasil num recente estudo da OMS sobre a saúde no mundo.

Enquanto os países desenvolvidos - Estados Unidos à frente - investem na desospitalização, o Brasil nada contra a maré, apostando em instalações hospitalares cada vez mais amplas e sofisticadas. Se os dirigentes dos hospitais brasileiros não se cuidarem, correrão o risco de amargar perdas pesadas em seu investimento fixo. (MATOS, 2003)

Na opinião deste profissional, a situação da saúde no Brasil tende a piorar, por um erro estratégico na escolha de prioridades. Ocorre, entretanto, que na área pública,

continua existindo falta de leitos e de atendimento adequado, pois se tal não ocorresse, não se veriam filas vergonhosas que se formam, diariamente, nas portas dos hospitais públicos e nas cenas lamentáveis demonstradas nos noticiários de TV, apresentando pacientes deitados no chão, em macas ou balcões nos corredores, à espera de atendimento.

Sendo assim, há um hiato entre o que ocorre na área pública e na área privada. Enquanto os hospitais privados se sofisticam visando atender uma clientela de alto poder aquisitivo capaz de remunerar adequadamente os pesados investimentos em equipamentos que um hospital, para ser eficaz atualmente, tem que realizar; na área pública, o que se percebe é uma escassez crônica de recursos e principalmente, o mau uso desses poucos recursos. Portanto, a necessidade na área pública de um controle de custos que realmente funcione é imperioso, pois isto pode significar maiores investimentos em equipamentos e profissionais, para desafogar o gargalo de atendimento que se observa hoje em todo o país.

No entanto, observa-se uma ausência quase total de ações voltadas para o controle de custos. Com relação a este fato Beulke & Berto (1997: 14) tecem o seguinte comentário:

Hoje a nossa experiência prática já bastante considerável nos autoriza a afirmar que a quase totalidade das instituições de saúde do país desconhece a sua estrutura de custos para estabelecer os preços dos seus serviços.

A saúde no Brasil não é exclusividade do Estado, ela também é um empreendimento da iniciativa privada, e como tal, visa resultados positivos (lucros), para continuar atendendo adequadamente o seu público, absorver inovações tecnológicas e aperfeiçoar o tratamento de doenças.

Tal afirmação é aludida por Beulke & Bertó, (1997:13) quando afirmam:

Uma análise sob a ótica do mercado permite hoje a identificação de três grandes públicos no Brasil:

- Pacientes do SUS;
- Pacientes particulares;
- Pacientes conveniados.

Existe ainda uma enorme discussão sobre a adequação dos valores pagos pelo SUS – Sistema Único de Saúde aos hospitais e clínicas conveniadas. Além disso, médicos e clínicas reclamam dos valores pagos pelos diversos planos de saúde particular enquanto, por outro lado, os usuários desses planos de saúde reclamam dos valores das mensalidades e das restrições impostas ao uso dos diversos tipos de tratamento.

Há, portanto, grandes diferenças separando as partes interessadas na atribuição de valores aos procedimentos hospitalares, todos derivados da forma como os mesmos são estabelecidos, o que justifica e valoriza sobremaneira, a existência de uma pesquisa sobre o tema.

Os mesmos autores, Beulke & Bertó (1997:14), versam sobre o estabelecimento de parâmetros para aferição da contribuição de cada um dos tipos de pacientes dos estabelecimentos de saúde, em que afirmam:

- ❖ Os valores de receita provenientes da prestação de serviços via SUS não permitem, na grande maioria dos casos, a obtenção de qualquer resultado por parte das instituições atuais;
- ❖ O paciente particular, cuja receita normalmente apresenta um resultado positivo, é um segmento em gradativa extinção. Nos dias atuais, na grande maioria das instituições de saúde, a representatividade do paciente particular é inexpressiva;
- ❖ O grande segmento para onde se canalizam atualmente os maiores esforços são os pacientes conveniados.

Esta situação ocorre devido à grande disparidade existente na fixação dos valores dos procedimentos. Enquanto o SUS estabelece seus valores num patamar mínimo, médicos e hospitais cobram dos pacientes valores muito elevados. Por outro lado, os planos de saúde aplicam uma tabela que evidentemente, atendem a alguns procedimentos, gerando resultados, mas aviltam outros, gerando prejuízos. O sistema de saúde como um todo, vive esse paradoxo sem muita perspectiva de mudança no curto prazo.

Mencionando pensamento de Beulke & Bertó (1997:15), quanto ao assunto, os mesmos afirmam que:

A identificação adequada dos custos, receitas e resultados de atividades, centros de custos e unidades de negócio constitui, assim, um primeiro passo importante para uma gestão de êxito e direcionada a efetivos objetivos de saúde econômico-financeira.

Os mesmos autores, Beulke & Bertó (1997: 15), arrematam:

A partir desse contexto torna-se então possível à individualização dos custos dos serviços e procedimentos médicos, elemento indispensável para o estabelecimento de preços e valores de receita.

A contabilidade gerencial também se insere na contabilidade financeira de forma a permitir uma melhor apuração a partir dos registros contábeis para efeito fisco-contábil, como alerta Falk (2001: 19):

A contabilidade de custos inclui a Contabilidade Gerencial, mas focaliza também certos elementos de Contabilidade Financeira que estão intimamente relacionados com a medição e o registro de custos, que precisam ser encaminhados a entidades externas reguladoras – como o governo (SUS) ou seguradoras privadas.

O mesmo autor (2001: 19), completa:

[...] os objetivos da contabilidade de custos são :

- Justificar custos ou computar o valor do reembolso;
- Prover informação para decisões econômicas;
- Medir receita e bens para fins de relatórios de prestação de contas;
- Motivar gerentes e empregados.

Para Martins (2000: 23), o controle e análise, é que determinam os custos:

As três áreas básicas dos custos hospitalares são a determinação, o controle e a análise; e para que funcionem adequadamente, os custos devem ser agrupados de maneira que:

1. Os custos por paciente, o custo diária/paciente, custos por procedimentos médicos possam ser determinados;
2. As tendências dos custos hospitalares passados e futuros possam ser observados. Para isso são necessários o entendimento do conceito de custos, a classificação adequada dos custos e um sistema de apuração de custo bem projetado.

Uma solução para aperfeiçoar o controle de custos nos hospitais, sejam públicos ou privados, seria a apresentada pelo profissional Ricardo Rinaldi Baugartner ([www.planisa.com.br](http://www.planisa.com.br)):

O "custo determina o preço" ou o "preço determina o custo" ? A primeira equação está sendo superada pela exigência do mercado em maior produtividade das empresas. Vários são os sistemas de custos que atendem a essas necessidades, entretanto o ABC "Activity Based Costing" apresenta-se como uma ferramenta de grande potencial para a melhoria e controle dos insumos utilizados nas atividades hospitalares. O ABC é um sistema de custeio que identifica as atividades necessárias ao processo de elaboração dos serviços, custeando estas atividades e conseqüentemente todo o processo. A aplicação do ABC na atividade hospitalar considera que: "nem todos os cuidados diários em um hospital são equivalentes" gerando a necessidade de classificação em custos de hospitalização (admissão e alta), custos relacionados ao período de permanência (refeições, lavanderia, rotinas de enfermagem e rotinas farmacêuticas) e custos relativos à intensidade dos serviços (cuidados clínicos). Ao utilizar o ABC para custear os serviços, segmenta-se o custo de internação, custo de rotinas diárias e custo de alta os quais, dependendo do período de internação do paciente, pode alterar o custo médio do paciente-dia, pois os custos pontuais de admissão e alta na hospitalização só ocorrem uma única vez, enquanto os custos relacionado à permanência e intensidade de serviços ocorrem ao longo de todo o período do paciente no hospital. Esta abordagem difere dos sistemas tradicionais, onde se calcula um custo médio do paciente-dia, não havendo distinção na forma de apropriação dos custos de diferentes atividades. Outra análise importante é que pelo ABC é possível calcular o custo da capacidade ociosa, apurando-se uma diferença entre a capacidade disponível e a capacidade utilizada. Esta análise é extremamente interessante, pois se sabe que alguns hospitais dimensionam sua capacidade de serviços pelo pico e não conseguem manter uma taxa de ocupação neste nível. Isto faz com que haja uma capacidade não utilizada e conhecendo o quanto custa esta capacidade, os hospitais poderão redimensionar sua capacidade para os níveis mais factíveis e eliminar ou reduzir este custo desnecessário.

Na realidade, o ambiente acadêmico já havia identificado a adequação do método ABC com as necessidades do segmento hospitalar, como se pode depreender do que diz Falk (2001:100):

A metodologia de elaboração de custos conhecida como Custos Baseado em Atividades (Activity-Based Costing – ABC) não é uma alternativa nova de contabilidade de custos para as organizações de saúde. Na realidade, é mais uma nova abordagem ou enfoque de como observar a realização das atividades dentro da instituição. A visão tradicional de custos é de que serviços ou produtos (centros de custos ou de responsabilidade) consomem recursos na prestação de seu trabalho. A metodologia ABC, por outro lado, acredita que serviços ou produtos consomem atividades, e, depois, que são essas atividades que consomem os recursos. Em outras palavras, o sistema ABC acredita que atividades consomem recursos para produzir um resultado (output), uma vez que cada paciente necessita de uma série de atividades para seu tratamento e recuperação.

O ABC – Custeio baseado em atividades, já é de largo uso em diversas empresas tanto no Brasil como no exterior. Origina-se do modelo alemão conhecido como

RKW (Reichskuratorium für Wirtschaftlichkeit) e consiste na atribuição de custos aos produtos por intermédio da identificação de atividades relevantes no processo e atribuindo, conseqüentemente, custos a estas atividades através de direcionadores de custos. Num segundo momento o ABC passou a ser utilizado como método de gestão de custos, conforme Nakagawa (1994: 63): “Trata-se de metodologia desenvolvida para facilitar a análise estratégica de custos relacionados com as atividades que mais impactam o consumo de recursos de uma empresa”.

Uma teoria derivada do ABC, o ABM – Activity-Based Management - Gestão Baseada em Atividades, que tem absoluta identidade com o ABC, consiste em um processo que utiliza as informações geradas pelo ABC para gerenciar uma empresa ou um negócio. Segundo Ching (1995:67):

O ABM fornece novas fontes de informação fundamentadas em atividades e proporciona novas formas de observação e análise da empresa. Estas novas visões desenvolvem e permitem profunda compreensão do comportamento dos custos de modo que possa ser exercido controle sobre eles.

Dessa forma, se percebe que o método ABC pode proporcionar não só uma forma mais eficiente de se apurar os custos dos diversos centros de responsabilidade, como também pode ser utilizado como modelo de gestão de custos, com vantagens imensas em termos de otimização dos resultados.

Esta é a razão pela qual, este trabalho se propôs a levantar a forma pela qual são apurados os custos dos procedimentos médicos no IMIP – Instituto Materno Infantil de Pernambuco, comparar com a forma preconizada pela literatura consultada e ainda, avaliar a possibilidade desses custos serem apurados utilizando-se a metodologia ABC.

## 1.2 Caracterização do problema

Esta pesquisa resulta da experiência do pesquisador na área de custos e, sobretudo, na curiosidade de verificar como se comportam os custos dos diversos procedimentos médicos e como eles são apurados.

O IMIP – Instituto Materno Infantil de Pernambuco é uma entidade filantrópica privada, reconhecida como de utilidade pública pelas três esferas de governo (União, Estado e Município) e, portanto, apesar de funcionar como hospital público é diferente de seus congêneres, por ter como missão precípua o ensino, a assistência médico-social e a produção de conhecimento. Em virtude disso e, considerando-se o pouco que se sabe sobre este tipo de hospital, amplia a curiosidade do pesquisador em saber como são apurados os custos de procedimentos médicos num estabelecimento desta natureza.

Nas visitas preliminares realizadas por este pesquisador na sede do IMIP, houve a oportunidade de se verificar que a entidade possui registros sistemáticos e minuciosos de suas atividades, bem como, um levantamento detalhado de custos por centro de custos. Assim, criou-se uma expectativa positiva de se encontrar, em verificações posteriores, uma apuração de custos por procedimentos médicos que, mesmo utilizando metodologia empírica, permitisse a comparação entre o que foi programado, o que foi efetivamente realizado e o que preconiza a literatura existente sobre o assunto.

Dessa forma, pode-se afirmar que o problema central desta pesquisa foi a constatação da forma como são apurados os custos dos procedimentos médicos no IMIP – Instituto Materno Infantil de Pernambuco. Esse problema pode ser subdividido nos seguintes aspectos:

- A curiosidade científica de examinar procedimentos médicos básicos em toda a sua extensão e complexidade, envolvendo inúmeros segmentos e ramificações;

- O desafio de comparar como são apurados os custos de alguns procedimentos médicos básicos, com o que preconizam os autores da pequena bibliografia nacional sobre o assunto;
- A oportunidade de examinar algumas teorias e métodos e verificar, através de um estudo de caso, qual seria a mais conveniente para atingir os objetivos deste trabalho;
- E finalmente, a satisfação de saber que este trabalho pode contribuir para trazer um maior entendimento de como são apurados os custos dos procedimentos médicos de um segmento específico de hospitais que, apesar de atender ao público em geral, são instituições privadas, sem fins lucrativos, das quais pouco se conhece sobre a forma como apuram, registram e controlam, os custos desses procedimentos.

### **1.3 Definição do problema**

Em vista dos argumentos expostos, este estudo visa responder à seguinte pergunta de pesquisa:

***Estará o IMIP apurando seus custos de procedimentos médicos em conformidade com a literatura existente sobre o assunto?***

## **1.4 Objetivos**

### **1.4.1 Geral**

Realizar um estudo comparativo entre a utilização das informações encontradas no IMIP sobre procedimentos médicos para apuração e gestão de custos em relação ao que é recomendado pela literatura existente sobre o assunto.

### **1.4.2 Específicos**

- Promover um levantamento bibliográfico sobre custos hospitalares, englobando publicações de várias naturezas, como: livros, teses, artigos e sites da internet;
- Levantar e analisar o sistema de apuração de custos do IMIP, visando verificar como este trabalho foi desenvolvido;
- Verificar os custos de cinco procedimentos médicos apurados pelo IMIP;
- Comparar a apuração dos custos desses cinco procedimentos médicos com o que é recomendado pela literatura existente sobre o assunto;
- Analisar as diferenças encontradas com esta comparação.

## **1.5 Justificativa**

A Nomeação deste pesquisador como Administrador Judicial, por um Juiz da Vara de Sucessões da Comarca de Recife, em um processo na qual a filha sócia queria afastar o pai, também sócio, da gestão de uma clínica de olhos, foi a motivação inicial para o interesse sobre o problema. Quatro meses passados como Administrador Judicial desta Clínica e contatos diversos com outras clínicas e hospitais além da participação em um curso ministrado pela MM & Associados – Auditores e Consultores oferecido pelo SINDHOSPE –

Sindicato dos Hospitais, Clínicas, Casas de saúde e Laboratórios de Pesquisa e Análises Clínicas do Estado de Pernambuco trouxeram a certeza de que o problema é real e generalizado. O sistema hospitalar do Recife, com poucas exceções, tem noção muito precária dos custos dos procedimentos que realiza sendo os preços cobrados pelos mesmos, elaborados com base em estimativas empíricas com pouca sustentação técnica ou científica.

A simples constatação desta realidade já seria motivo suficiente para o desenvolvimento de um projeto que pudesse estudar o problema. Contudo, o Instrutor do curso mostrou claramente a deficiência existente na área, inclusive em empresas que deveriam prestar uma assessoria sobre o tema. Contatos realizados com outros administradores de clínicas durante o curso, confirmaram a absoluta inexistência de estudos técnicos ou científicos sobre este assunto e demonstraram total interesse em qualquer meio que lhes permitissem determinar os custos dos diversos procedimentos médicos.

Apesar das diferenças existentes entre o IMIP, representando o segmento de hospitais-escola filantrópicos privados, e o que ocorre nos demais hospitais públicos que atendem a população em geral, o resultado do estudo, deverá, sem sombra de dúvida, poder ser aplicado tanto em hospitais públicos quanto privados, constituindo-se assim, em um ferramental útil e prático que poderá contribuir para desvendar os mistérios dos custos dos procedimentos médicos.

Nos países mais desenvolvidos, as universidades vêm sendo a alavanca propulsora de desenvolvimento. O prêmio Nobel é uma comprovação de como a academia pode unir a teoria e a prática, pois costuma premiar os estudos científicos que mais contribuem para a melhoria da qualidade de vida dos seres humanos. No Brasil, a pesquisa científica voltada para aperfeiçoar produtos, sistemas e gestão, tem crescido, nos últimos anos, permitindo que se possa prever, em futuro breve, um avanço significativo no desenvolvimento do país.

A escassa bibliografia sobre o assunto, a falta de um número expressivo de estudos científicos sobre o mesmo, antes de representar um desestímulo, é a motivação principal para que esta pesquisa seja realizada e possa trazer mais luz a uma área sombria de gestão que é a de apurar os custos do segmento de serviços, aqui representada pelos serviços médicos.

O objetivo deste pesquisador é, não só atender a uma exigência normativa do curso de pós-graduação *stricto sensu*, mas também, possibilitar a construção de ferramentas de mensuração de custos que possam ser utilizadas pela área de saúde como um todo e, dessa forma, permitir que este estudo se transforme em um manual de orientação prático para quem desejar apurar custos no segmento de saúde.

Dessa forma, destaca-se a oportunidade, tempestividade e relevância do presente estudo, em virtude do que já foi exposto e, principalmente, pela importância da área da saúde entre as atividades humanas.

## **1.6 Delimitação do estudo**

Por ser um estudo de caso, a investigação estará limitada ao Instituto Materno Infantil de Pernambuco - IMIP, em sua sede na Cidade do Recife.

O período de exame se estende entre junho de 2000 a dezembro de 2003, dividido da seguinte maneira: a apuração dos custos por centro de custos está concentrada no período 2001 a 2003; enquanto a apuração por procedimentos, concentrou-se em três momentos específicos: junho de 2000, março de 2001 e dezembro de 2001, coincidindo com os períodos em que esta modalidade de apuração de custos realizada pelo IMIP repetiu a mesma metodologia e os mesmos procedimentos.

Espera-se que os resultados da pesquisa possam ser extrapolados, pelo menos, para os hospitais públicos em geral.

## **2 Fundamentação Teórica**

---

### **2.1. Evolução histórica do sistema de saúde no Brasil**

Braz Cubas, fidalgo português e líder do povoado do porto de São Vicente, posteriormente Vila de Santos, auxiliado por outros moradores, iniciou em 1542 a construção da Santa Casa da Misericórdia de Santos, o mais antigo hospital brasileiro, inaugurando-a em novembro de 1543. D. João III concedeu-lhe o alvará real de privilégios em 2 de abril de 1551. A construção do segundo prédio foi concluída em 1665, no Campo da Misericórdia, atual Praça Visconde de Mauá. O terceiro, inaugurado pelo Dr. Cláudio Luiz da Costa em 1836, junto ao morro de São Jerônimo, atual Monte Serrat, foi parcialmente destruído por um deslizamento de terra em 1928. O conjunto atual, único remanescente, foi inaugurado pelo Presidente Getúlio Vargas em 1945, com 1400 leitos.

A Santa Casa de Misericórdia de Santos é reconhecida como o primeiro hospital brasileiro e estabeleceu as bases do modelo hospitalar nacional, à semelhança do que ocorrera em Portugal. Lá, no ano de 1498, a rainha Leonor de Lancaster instituiu a ordem das Santas Casas de Misericórdia, hospitais que se formaram a partir de hospedarias à beira das estradas. A função principal das Santas Casas era a prática de obras de caridade, dividindo-se no tratamento dos doentes, auxílio aos presos, socorro aos necessitados e amparo aos órfãos (ARZUA, 1977)

Com o passar dos anos, as Santas Casas se reproduziram em grande quantidade em inúmeras cidades brasileiras, assumindo um papel preponderante no desenvolvimento da medicina e na vida das comunidades.

No início do século XX a assistência médica à população passa a adotar um novo modelo baseado no sistema americano: o sistema de seguros. Em 1919, é instituído o

seguro de acidentes no trabalho e em 24 de janeiro de 1923, através do decreto nº 4.682, é criada a Caixa de Aposentadoria e Pensões (CAP) nas empresas de Estradas de Ferros, sendo a medida, posteriormente, estendida a outras empresas, exceto àquelas que possuíssem menos de 50 empregados, nas quais a aplicação da Lei era facultativa. As CAP's organizadas por empresas, por meio de um contrato compulsório e sob a forma contributiva, tinham como objetivo prestar os seguintes benefícios: pensões, aposentadorias e assistência médica a seus filiados e dependentes.

A partir daí, foram definidos os grandes traços que marcaram o sistema previdenciário brasileiro e que perduram, até os dias de hoje, como se pode observar a seguir:

- Instituição, por iniciativa do Estado, da implementação de um seguro social constituído a partir dos segmentos de trabalhadores dos setores essenciais à economia brasileira, com o objetivo de assegurar formas mínimas de sobrevivência ante os acidentes e às consequências do esgotamento da sua capacidade para o trabalho;
- A forma tripartite de financiamento – empregadores, trabalhadores e Estado – este último arrecadando recursos para tal fim a partir da criação de novos impostos;
- O acesso do trabalhador e seus dependentes à assistência médica na condição de filiado ao seguro social (LAGIOIA, 2002).

Durante o Estado Novo, seguindo uma política trabalhista dirigida por Getúlio Vargas, adota-se um novo sistema. Entre 1933 a 1938 as CAP's são unificadas e absorvidas pelos Institutos de Aposentadorias e Pensões (IAP's) que vão sendo sucessivamente criados congregando os trabalhadores por categoria profissional. Em 1933 é criado o IAPM (dos marítimos), em 1934 o IAPC (dos comerciários) e o IAPB (dos bancários), em 1936 o IAPI (dos industriários), que começa a funcionar somente em 1938 e nesse ano o IAPETC (dos

trabalhadores em transportes e cargas). Entretanto, no que diz respeito ao seu financiamento constata-se um retrocesso dos IAP's com relação às CAP's. A contribuição dos empregadores que era um percentual sobre o faturamento da empresa, passa a ser um percentual sobre a sua folha de pagamento, fazendo com o que a receita dos institutos torne-se função dos salários (COHN; ELIAS, 1998).

Surgem então, os hospitais ligados a cada Instituto, inaugurando uma nova modalidade de prestação de serviços médicos à população e criando diferenças específicas entre eles. Nessa época, os hospitais ligados aos Institutos mais bem estruturados financeiramente (maior número de filiados) passam a ser referência no atendimento hospitalar a seus assistidos.

Em 1966 unifica-se a previdência social, com a criação do Instituto Nacional de Previdência Social (INPS). Este é um passo definitivo na direção do perfil assistencialista da Previdência Social Brasileira com uma presença pública marcante na forma de assistência médica. Percebe-se esta tendência, pelo crescimento dos gastos do estado na área social e na transferência do controle do seguro de acidentes de trabalho, desde sua criação, executado pelo setor privado, que passa, a partir de 1966 ser gerido pelo setor público.

Entretanto, o modelo continuava a ter como clientela o trabalhador urbano formalmente inserido no mercado de trabalho, além de seus dependentes. Para o setor rural, foi criado em 1963 o Fundo dos Trabalhadores Rurais (FUNRURAL), nunca implementado em sua totalidade. Em 1971 é criado o Programa dos Trabalhadores Rurais (PRORURAL), destinando-se fundos específicos para a manutenção do FUNRURAL, representando, formalmente, a extensão da Previdência Social aos trabalhadores rurais.

Durante o chamado “Milagre Brasileiro”, entre 1970 e 1977, o país apresenta taxas de crescimento do PIB expressivas e, em vista da importância política que a Previdência Social assume, sobretudo pelo volume de recursos que arrecada, e ainda, por ser um dos

primeiros orçamentos da União, em 1974 é formado o Ministério da Previdência e Assistência Social (MPAS).

Em 1977, é instituído o Sistema Nacional de Previdência e Assistência Social – SINPAS, extinguindo-se o FUNRURAL. Com a instituição do SINPAS, ocorre a separação entre os benefícios de aposentaria e pensões e a assistência médica. A parte dos benefícios permanece com o INPS, antes, o único responsável e, a assistência médica, passa a ser responsabilidade do recém-criado Instituto Nacional de Assistência Médica da Previdência Social – INAMPS. O novo instituto é composto por um sistema unificado, coordenado pelo Governo Federal, atuando através de unidades próprias (42 hospitais e 563 postos de assistência médica) ou privadas, financiadas pelo Governo. Para atender a crescente demanda criada pelo plano nacional de saúde, o Governo tinha basicamente duas alternativas: construir novas unidades para atender a população ou utilizar os hospitais privados já existentes. A escolha recaiu pela segunda opção, permitindo que o mercado crescesse substancialmente no decorrer do tempo.

O SINPAS é composto pelo INPS (Instituto Nacional de Previdência Social), INAMPS (Instituto Nacional de Assistência da Previdência Social), IAPAS (Instituto de Administração Financeira da Assistência Social), DATAPREV (Empresa de Processamento de Dados da Previdência Social), LBA (Fundação Legião Brasileira de Assistência), FUNABEM (Fundação Nacional do Bem-Estar do Menor) e a CEME (Central de Medicamentos).

O novo sistema adotado, já iniciou sob um forte déficit financeiro, pois o sistema ampliou os benefícios sem se preocupar com a criação de novas receitas. Daí em diante, os déficits apresentados à sociedade passam a ser crescentes.

Na década de 80 com a redemocratização do país, inicia-se um movimento para a elaboração de uma nova constituição. Em 1986 forma-se a Assembléia Nacional

Constituinte para elaborar a chamada “Constituição Cidadã”. Entretanto, apesar da boa intenção de seus membros e, talvez, como uma forma de rechaçar o período anterior denominado “Entulho Autoritário” houve um devaneio coletivo por parte dos constituintes que aprovaram diversos artigos impraticáveis com a realidade brasileira. Um desses “devaneios” foi o Capítulo II, destinado à Seguridade Social (artigos 194 a 204) onde os constituintes aprovaram um sistema de benefícios amplo sem qualquer respaldo financeiro. Instituí-se então o Sistema Único de Saúde (SUS) que, pelo menos teoricamente, estendia a toda a população a proteção do Estado. Além disso, a previdência social incluiu entre seus beneficiários, parte da população que jamais contribuiu para o sistema, ampliando o fosso do déficit previdenciário.

Este é o sistema que perdura até hoje e que representa um dos maiores gargalos no chamado “Déficit Público”, pois os recursos arrecadados são insuficientes para atender aos benefícios criados ao longo dos anos. Na área médica, percebe-se o crescimento da área privada em detrimento da área pública. As classes sociais de maior renda, abandonaram o sistema único de saúde, ingressando, em massa, nos planos de saúde, o que demonstra cabalmente a falência do sistema público. As classes menos favorecidas são obrigadas a se sujeitar a um atendimento precário e, em alguns casos, desumano, ampliando o fosso que separam as classes sociais em nosso país.

## **2.2 Os principais problemas no sistema hospitalar brasileiro**

O sistema de saúde brasileiro, esta tentando cristalizar-se num sistema único, descentralizado e universal na amplitude de suas ações; vem sofrendo gradativas mutações que procuram reverter uma situação caracterizadas pelo “hospitalocentrismo”, para uma outra

onde o hospital deixe de ser o principal provedor de cuidados de saúde no Brasil (CASTELAR ET AL, 1995).

Geram-se inclusive conflitos na medida em que aliados a uma baixa cobertura o sistema concentra uma alta densidade tecnológica nos grandes centros urbanos praticada pelos hospitais privados e alguns poucos hospitais públicos. Assim, não é de se estranhar que a estrutura hospitalar brasileira nem sempre traduza parâmetros bem definidos, nem que a resposta à demanda seja devidamente analisada nos seus aspectos quantitativos e de resolutividade. (CASTELAR, OP. CIT., 1995 )

A criação e implantação do Sistema Único de Saúde (SUS), público, integral, universal e equânime tinha, entre outros objetivos, aperfeiçoar o modelo existente, ampliando a ação do setor público, quer no atendimento direto, quer regulando e fiscalizando a prestação de assistência médica por prestadores privados, contratados ou conveniados, que ficariam subordinados ao interesse público, resgatando assim a função social do setor, desvirtuado que fora com sua transformação em setor de acumulação econômica. Entretanto, o modelo não conseguiu atingir os objetivos traçados inicialmente. O que se percebe é um sistema deficiente, com falhas de atendimento imensas e que, sem resolver o problema de assistência médica da população, praticamente induziu a classe média a se refugiar nos seguros ou planos de saúde.

A última década do século foi o período de definição e consolidação da estrutura jurídico-legal do SUS no Brasil, avançando com a descentralização da gestão para Estados e Municípios, regulamentadas através das Normas Operacionais Básicas (NOB) 01/92, 01/93 e, mais recentemente, da NOB-96. Apesar de alguns ganhos obtidos, como a grande expansão da assistência ambulatorial e hospitalar e a progressiva racionalização de despesas, existem ainda inúmeras dificuldades a vencer no processo de construção do novo Sistema de Saúde. Um grave fator limitante do desenvolvimento e implantação do SUS é o

seu financiamento, questão não resolvida até o presente momento. O financiamento do SUS encontra-se limitado no governo federal a valores em torno de 3% do PIB e, nos governos estaduais, a menos de 10% dos orçamentos; já em nível municipal, observa-se um crescimento dos investimentos com saúde bem acima de 10%, não raro chegando a valores em torno de 20%. O resultado é que, o sistema municipal tornou-se segmento mais dinâmico do setor, qualitativa e quantitativamente. Ao contrário, a oferta de assistência especializada e/ou hospitalar pelo SUS, em serviços públicos ou privados contratados ou conveniados atravessa grandes dificuldades, entre outras coisas por falta de financiamento adequado.

Em relação à eficácia e a eficiência dos estabelecimentos hospitalares, estes vêm sofrendo as conseqüências de uma insuficiente dotação orçamentária, da demora no seu recebimento, da gradativa diminuição dos recursos humanos, geralmente admitidos através um viciado processo de seleção e recrutamento, aliado a posterior inexistência de uma adequada reciclagem. A ausência de um plano de carreiras, e de um processo de progressão funcional baseado no mérito além de salários, em geral, defasados, vêm desmotivando os profissionais e levando-os a um descompromisso crescente com a instituição e com o objeto final de suas atividade, qual seja a qualidade na prestação dos serviços.

Fator de grande importância é a falta de profissionalização dos gestores, em geral alcançando à posição diretiva, mais por indicação política, que por escolha baseada na competência. Percebe-se que, na área da saúde, o país enfrenta um processo de crise, com escassez de recursos financeiros, que se torna mais dramática frente às aceleradas transformações tecnológicas e à crescente demanda de melhoras de serviços. (CASTELAR, OP. CIT., 1995).

Dessa forma, entre outras ações, torna-se imprescindível repensar o tipo de gestor de saúde adequado para esta nova realidade e como deve ser sua formação. Esse novo profissional deve dominar uma gama de conhecimentos e habilidades não só da área de saúde,

como também na administração, economia e contabilidade, tendo assim uma visão geral do contexto em que elas estão inseridas além de conhecer e saber utilizar as ferramentas mais adequadas ao seu processo de gestão, entre as quais, sem sombra de dúvida, o sistema de custo será uma delas e de vital importância para tomada de decisões acertadas.

Sob essa lógica, deve-se pensar também na necessidade das organizações de saúde, tanto públicas como privadas, adaptarem-se a um mercado que vem se tornando cada vez mais competitivo e às necessidades de um país em transformação, em que a noção de cidadania vem se ampliando, lenta mas, paulatinamente. Nesse contexto, as organizações de saúde e as pessoas que nelas trabalham precisam desenvolver uma dinâmica de aprendizagem e inovação, cujo primeiro passo deve ser a capacidade crescente de adaptação às mudanças observadas no mundo atual. (TANCREDINI, 1998).

A saúde no Brasil deve ser repensada em seu sistema, e em sua estrutura, em seus processos e em seus resultados. A administração dos serviços de saúde deve, igualmente, ser redesenhada para dar-lhe a eficácia necessária.

Só assim o sistema e os serviços terão efetividade, ou seja, chegarão aos resultados desejados de eficiência e eficácia, isto é, os resultados serão obtidos a custo mínimo, e somente assim, eles serão adequados (MEMOZO, 1995).

A preocupação com qualidade na prestação de serviços de saúde não é recente. Pelo contrario, vem de datas remotas. Todas as atividades de prestação de serviços de saúde estão profundamente comprometidas com a qualidade dos resultados. O objetivo de um paciente ao internar-se em um hospital é melhorar o seu estado de saúde, é resolver problemas, corrigir disfunções. Entretanto, testemunha-se, com um profundo sentimento de impotência, dois fenômenos importantes: de um lado, o surgimento de novas tecnologias, que se superam em pouquíssimo tempo e que tornam os custos dos serviços de saúde cada vez mais elevados; de outro lado, percebe-se com frequência, uma deterioração nos serviços de

saúde e dificuldade de acesso a eles por parte de uma parcela significativa da população. O nível de insatisfação é alto e as reclamações freqüentes: demoras, filas, procedimentos caros teoricamente disponíveis, porém, inacessíveis a muitos, por não serem cobertos pela previdência ou pelos seguros de saúde. Os indicadores sociais e de saúde do Brasil deixam muito a desejar, basicamente por dois motivos: o nível de investimento em saúde é pequeno, e os escassos recursos disponíveis são gastos de forma pouco produtiva, sendo freqüente os desvios e a ineficiência. Prova disso é que muitos países com renda *per capita* varias vezes menor que a nossa, apresentam indicadores significativamente melhores, ou seja, eles sabem gastar bem o pouco dinheiro que dispõem. Esta situação clama por modelos de gestão de custos, que otimize os recursos aplicados, trazendo melhora da produtividade e satisfação tanto das pessoas assistidas quanto dos profissionais que atuam na prestação dos serviços de saúde, ou seja, o custo torna-se uma ferramenta essencial no gerenciamento tanto das organizações privadas como das públicas. (MARTINS, 2000)

É importante salientar contudo, que tem havido um esforço por parte do governo para determinar o custo do serviço médico. Muito se tem feito nesta direção, porém, com pouco êxito. Este é o caso do projeto CIPAS - Comissão Interna de Prevenção de Acidentes, que visava reduzir os custos hospitalares pelo lado da redução de acidentes no ambiente de trabalho. Outro, é o programa conhecido como REFORSUS - Reforço à Reorganização do Sistema Único de Saúde. O REFORSUS é o maior projeto de investimento do Ministério da Saúde. Instituído no final de 1996, por meio de um acordo de empréstimo celebrado entre o governo brasileiro, o Banco Interamericano de Desenvolvimento (BID) e o Banco Mundial (BIRD) - no valor de US\$ 577 milhões, ele investe na recuperação da rede física de saúde do País, que presta serviços ao SUS, mediante a compra de equipamentos médico-hospitalares e unidades móveis, execução de obras de reforma, ampliação e conclusão de estabelecimentos de saúde (Componente I) e, também, em projetos para a melhoria da

gestão do sistema de saúde nacional (Componente II). Componentes I e II são fases do projeto que têm seus objetivos específicos determinados e com orçamento próprio.

## **2.3. Contabilidade de custos**

### **2.3.1. Síntese histórica**

A Contabilidade de custos nasceu com a Revolução Industrial (Século XVIII) para atender à necessidade do comerciante em estabelecer o montante pago pela aquisição do produto, visando determinar o seu preço de venda e a apuração do resultado do período. (CARDOSO NETO, 1987: 2)

Naquela época, a demonstração de resultados era realizada através do levantamento físico dos estoques, obtendo-se o custo das mercadorias vendidas, por diferença. Confrontando-se o montante daí resultante com as receitas obtidas pelos bens, chegava-se ao lucro bruto, do qual bastava deduzir as despesas necessárias à manutenção da entidade no período, para se chegar ao resultado. (MARTINS, 2003: 20)

Inicialmente, a Contabilidade de Custos foi utilizada para atender as atividades mercantis, contudo, com o advento das indústrias, os contadores perceberam a sua importância, e logo passaram a empregá-la, principalmente para avaliação dos estoques. (MARTINS, 2003 : 20)

Durante muitos anos, a preocupação dos contadores foi de fazer da Contabilidade de Custos uma forma de resolver seus problemas de mensuração monetária dos estoques e do resultado, desprezando o potencial que esta possuía para a área gerencial. Este fato retardou uma evolução mais acentuada desta modalidade da contabilidade. Entretanto, o crescimento das empresas com o conseqüente distanciamento entre o administrador e operários, levou a Contabilidade de Custos a explorar o seu grande potencial para a área gerencial. Nos tempos atuais, fazem uso desse ramo da contabilidade não só as empresas Industriais, bem como as Comerciais e de Serviços. (MARTINS, 2003 : 21 / 22)

### 2.3.2. Conceitos básicos

- a) **Custo** - Gasto relativo a bem ou serviço utilizado na produção de outros bens ou serviços. (MARTINS, 2003 : 24)
- b) **Despesa** - Bem ou serviço consumidos direta ou indiretamente para a obtenção de receitas. (MARTINS, 2003 : 24)
- c) **Investimento** - Gasto ativado em função de sua vida útil ou de benefícios atribuíveis a futuros períodos. (MARTINS, 2003 : 24)
- d) **Desembolso** - Pagamento resultante da aquisição de bem ou serviço. (MARTINS, 2003 : 25)
- e) **Perda** - Bem ou serviço consumidos de forma anormal e involuntária. (MARTINS, 2003 : 25)
- f) **Custo primário** - É a soma da matéria-prima mais a mão-de-obra direta. (CARDOSO NETO, 1987 : 5)
- g) **Custo de transformação** - É a soma de todos os custos de produção exceto a matéria-prima e outros elementos adquiridos, ou seja, é o custo do esforço realizado pelas empresas. (CARDOSO NETO, 1987 : 5)
- h) **Custo direto** - É aquele facilmente identificado no produto. Não necessita de critérios de rateios. (CARDOSO NETO, 1987 : 4)
- i) **Custo indireto** - É aquele não identificado no produto. Necessita de critério de rateio para a alocação. (CARDOSO NETO, 1987 : 4)
- j) **Custo variável** - Depende da quantidade produzida . (CARDOSO NETO, 1987: 5)
- k) **Custo fixo** - Independe da quantidade produzida.(CARDOSO NETO, 1987 : 5)
- l) **Custo semivariável ou semifixo**- Varia com o nível de atividade, porém não direta e proporcionalmente. (CARDOSO NETO, 1987: 5).

Esta nomenclatura, amplamente utilizada na apuração dos custos industriais, foi absorvida pelas demais áreas de atividade humana que passaram a utilizar a contabilidade de custos. Assim, em virtude da massificação dos termos e seu largo uso, além de facilidade

de assimilação, não houve necessidade de se fazer alterações para o uso de custos nas empresas comerciais ou de serviços, incluindo aí as unidades de saúde.

### **2.3.3. Classificação da contabilidade de custos**

Leone (1977 : 30) afirma: "O custo deve ser desenvolvido para um uso final específico". Com base nesse conceito fundamental, Cardoso Neto (1987:2) classificou a Contabilidade de Custos, quanto aos seus objetivos, nas seguintes modalidades:

- ❖ Custo para avaliação de estoques;
- ❖ Custo para tomada de decisões;
- ❖ Custo para controle.

#### **2.3.3.1. Custo para avaliação de estoques**

Foi a primeira utilização dada à Contabilidade de Custos. Consiste em avaliar as relações entre matérias-prima, produtos em elaboração e produtos acabados, com a finalidade de determinar o custo dos produtos vendidos, fator fundamental para a obtenção do resultado da empresa. Esta subdivisão da contabilidade de custos lida primordialmente com os seguintes grupamentos de custos:

- a) Custo primário e de transformação;
- b) Custo direto e indireto;
- c) Custo variável e fixo.

#### **2.3.3.2. Custo para tomada de decisão**

É aquele utilizado como importante instrumental de tomada de decisões por parte do administrador. Muitas vezes, a administração se vê colocada entre duas ou mais alternativas e necessita tomar uma decisão que melhor atenda aos interesses da empresa . Como o custo é um fator relevante para a realização dos lucros, o custo de cada alternativa deve ser considerado na medida que afeta o custo total das operações. Entre as principais áreas de decisão temos:

- a) Fazer versus comprar;
- b) A que preços vender;
- c) Vendas diretas ou através de revendedor;
- d) Grandes armazéns centrais versus pequenos depósitos regionais;
- e) Renovação de equipamentos. (LEONE, 1977: 46)

Esta subdivisão da contabilidade de custos lida, principalmente, com os seguintes critérios de custeamento:

- ❖ Custeio direto ou variável - É o que identifica os custos somente como fixos ou variáveis, tratando diferentemente cada um deles. Os custos variáveis são apropriados aos produtos, sendo transferidos para a conta Custo dos produtos Vendidos o total correspondente ao volume de vendas, permanecendo o restante na conta estoques; Os custos fixos, por outro lado, são tratados como despesas e lançados no período, independente do volume de vendas.
- ❖ Custeio por Absorção - É aquele que apropria aos produtos tanto os custos variáveis quanto os fixos, proporcionalmente ao volume de vendas, utilizando para tanto, um critério de rateio que permita esta alocação. Na conta estoques permanecerão os valores correspondentes aos produtos não vendidos, envolvendo todos os custos, sejam variáveis ou fixos.

### **2.3.3.3. Custo para controle**

É aquele utilizado para avaliar desempenho e verificar se tudo aquilo que foi planejado está sendo realizado, na forma como foi planejado. Muitos dos instrumentos de controle que o administrador tem à sua disposição são baseados em dados de custos, por isso, uma Contabilidade de custos bem organizada é condição necessária para dar ao administrador os meios de exercer comparação constante entre o que foi previsto e o que esta sendo realizado. (LEONE, 1977 : 245).

Esta subdivisão da Contabilidade de custos atua, normalmente, com os seguintes fatores:

- a) Custos por responsabilidade - É a departamentalização dos custos, isto é, a alocação dos custos por setor, segmento ou área de atuação, com o intuito de avaliar o desempenho de cada unidade produtiva.

- b) Controle de Estoques (Curva ABC)- É uma forma de controlar os estoques seletivamente, ou seja, dando ênfase aos poucos itens que agregam valores elevados em detrimento dos muitos itens que representam valores reduzidos.
- c) Custos Estimados - Forma de previsão de custos baseado nos valores históricos da empresa, com a finalidade de determinar comportamentos futuros.
- d) Custo-Padrão - Predeterminação de custos cientificamente elaborado, que permite a fixação de metas de desempenho para os principais itens de custos.
- e) Orçamento - Quantificação numérica e por um prazo determinado do planejamento estratégico emanado da alta administração.

### **2.3.4. Campo de ação da contabilidade de custos**

A Contabilidade é um instrumento colocado à disposição do administrador para auxiliar o cumprimento de suas atribuições. Segundo D'Auria (1962 : 68): "O fim principal da contabilidade é o de oferecer colaboração eficiente e constante à administração econômica, no exercício de suas funções.". Segundo Leone (1977 : 5) : "A contabilidade é um meio e não um fim em si mesma."

Estas duas afirmativas referem-se à contabilidade de uma maneira geral. Sendo a contabilidade de custos um de seus múltiplos ramos, enquadra-se no mesmo conceito. Leone (1977 : 5) ainda afirma: "... a Contabilidade deve ser bastante simples. Quanto mais simples, mais útil se torna ao administrador que tem a missão de gerir a empresa ou a Instituição."

Johnson afirma: "Todas as atividades de uma empresa exigem a utilização de fundos". (JOHNSON, 1967 : 21). Tendo em vista que o contador se preocupa em registrar todos os atos e fatos administrativos passíveis de avaliação econômica, fica evidente que o principal auxiliar da administração é a contabilidade. (LEONE, 1977 : 5)

Em virtude da necessidade de informações precisas à avaliação de estoques, controle e decisão, as empresas devem separar a contabilidade de custos da contabilidade geral, para obter o máximo de qualidade nestas informações. (CARDOSO NETO, 1987 : 1). Ainda é Cardoso Neto quem nos fornece a distinção do campo de atuação entre a contabilidade geral e a contabilidade de custos.

| Itens diferenciais                         | Contabilidade Geral                                     | Contabilidade de Custos              |
|--------------------------------------------|---------------------------------------------------------|--------------------------------------|
| 1-Imposições legais                        | Vincula-se                                              | Não se vincula, necessariamente      |
| 2- Lucro                                   | Da empresa                                              | Do produto ou serviço                |
| 3- Princípios Contábeis Geralmente Aceitos | Acompanha, necessariamente                              | Não acompanha, necessariamente       |
| 4- Custo                                   | Utiliza custos históricos                               | Nem sempre utiliza custos históricos |
| 5- Informações                             | Convencionais: Balanço, Demonstração de resultados, etc | Nem sempre convencionais             |

Quadro 1 (2): Comparação entre Contabilidade Geral e de custos  
Fonte: (Cardoso Neto, 1987 :1)

Assim, o campo de ação da contabilidade de custos, teve seu início ligado à fabricação de produtos.

“Os custos de produção incluem todos os sacrifícios que são feitos para produzir um bem, até onde se lhes possa atribuir um valor monetário”. (Umbreit, Hunt, & Kinter, 1962 : 274)

A assertiva acima, embora de fundamentação econômica, revela toda a dificuldade em que o contador se defronta para determinar os custos de um produto. Há muita controvérsia sobre a composição do custo da produção. A princípio, parece claro, ao iniciante, que todos os componentes necessários para a fabricação de um produto, devam ser alocados. Contudo, existem custos que não são tão simples assim de serem classificados e atribuídos aos produtos.

Horngren (1981: 47) cria a expressão: OBJETIVO DE CUSTO definindo-a como “qualquer atividade para a qual se queira ter uma medida separada de custos”.

Esta colocação nos remete para a constatação de que não existe uma padronização dos componentes de custo que devam fazer parte de um produto, legando a decisão ao contador de custos da empresa, que terá que decidir, caso a caso, quais são os custos relevantes para a formação de cada produto em particular.

É evidente que existem diversos custos que têm presença garantida em qualquer coleta de dados. Horngren (1981: 48) assim os enumera:

- a) Materiais diretos - Todos os materiais fisicamente identificados como parte dos produtos acabados e que podem ser associados aos produtos acabados de forma economicamente viável.

- b) Mão-de-obra direta - Toda a mão de obra que pode ser fisicamente associada a produtos acabados de forma economicamente viável.
- c) Custos indiretos de fabricação - Todos os custos que não são material direto ou mão-de-obra direta e são associados ao processo de fabricação. este fator se desdobra em :
  1. Custos indiretos variáveis de fabricação - Consistem nos materiais diretos de valores reduzidos, que passam a ser designados como *materiais indiretos*; energia elétrica, quase toda a mão-de-obra indireta, e outros custos que de uma forma ou de outra acompanham o volume de produção;
  2. Custos indiretos fixos de fabricação - São todos os custos que compõem o processo produtivo mas que não podem ser associados às variações do volume de produção, tais como: aluguel, impostos sobre a propriedade imobiliária, seguros, depreciação etc.

Para Florentino (1974 : 21) “A medida que a matéria-prima passa de fase em fase, até que o produto final possa ser colocado à venda, ou ao consumo, inúmeras manipulações são realizadas. Esquemáticamente, um produto concluído passa pelas seguintes fases:

- a) Extração (Extração mineral, colheita agrícola, pesca, etc)
- b) Beneficiamento primário (Separação dos resíduos, das partes não aproveitadas, etc.)
- c) Estocagem e transporte da matéria primariamente beneficiada;
- d) Recepção e estocagem em centro de beneficiamento secundário ou de transformação;
- e) Beneficiamento secundário, transformação e formação de peças;
- f) Estocagem e transporte de peças;
- g) Recepção e estocagem nos centros de anexação, acoplamentos ou contagens de peças;
- h) Anexações, acoplamentos ou montagens para a formação do produto final;
- i) Estocagem e transporte de produtos finais;
- j) Recepção e estocagem nos centros comerciais;
- k) Vendas (consumo)”.

As etapas listadas por Florentino incluem praticamente todos os tipos de produtos; os custos elencados por Horngren são óbvios e ninguém os discute; existem contudo os custos que não são tão facilmente identificáveis, tais como: juros de capital próprio, qualidade, competitividade, produtividade, custo de oportunidade, e outros. Como tratar estes fatores na composição do custo do produto?

Reig (1951 : 50), em seu ensaio *El Interes Del Capital En Los Costos*, onde trata da utilização dos juros do capital próprio como custos, conclui o seguinte:

- Que apesar das divergências entre economistas e contadores sobre o problema da inclusão dos juros de capital próprio nos custos, ambos reconhecem sua existência e relevância;
- Que pode ser perfeitamente separada a existência de um custo técnico-econômico e um custo contábil;
- Que enquanto o custo contábil não deve inserir nenhum custo que não tenha sido efetivamente pago, o custo técnico-econômico deve considerar o custo dos capitais afetados.

Com relação aos custos de competitividade e produtividade, o Conselho Regional de Contabilidade do Estado de São Paulo (Revista CRC-SP nº 6) publicou um ensaio escrito por Masayuki Nagakawa, muito interessante, onde é apresentada uma tabela de gestão e eficácia dos métodos de custeio que reproduzimos a seguir:

| Níveis de controle gerencial | Mensuração | Informação                                                                                               | Decisão               |
|------------------------------|------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------------|
| Estratégico                  | ABC        | Oportunidade de otimizar retornos estratégicos                                                           | Competitividade       |
| Tático                       | Variável   | Desempenho de produtos, departamentos, unidades estratégicas de negócios                                 | Eficiência e eficácia |
| Operacional                  | Absorção   | Custo unitário de produtos, rentabilidade, qualidade, produtividade, liquidez e oportunidade de negócios | Gestão societária     |

Quadro 2 (2): Comparação entre métodos de custeio  
Fonte: Massayuki Nakagawa (Revista CRC-SP nº 6 - 1992)

Esta tabela facilita a compreensão das conclusões do autor:

- A contabilidade de custos é um elemento fundamental para a eficiência e eficácia da gestão, atuando nos níveis estratégico, tático e operacional;
- Os custos para competitividade são, portanto, uma abordagem gerencial de custos, que são mensurados normalmente na formação do custo de produção.  
(NAKAGAWA, 1992)

Padoveze (1994:22) traz uma contribuição importante sobre a distinção entre os métodos de custeio, definindo-os assim:

Custeio direto ou variável: Se a empresa entende que a melhor forma de custeio para seus produtos é o custeio direto, o sistema de acumulação de custos só coletará, para apuração do custo dos produtos, os custos e despesas diretamente relacionadas aos produtos.

Custeio por absorção: É o método tradicional de custeamento, onde para se obter o custo dos produtos, consideram-se todos os gastos industriais, diretos ou indiretos, fixos ou variáveis. Os gastos industriais indiretos ou comuns são atribuídos aos produtos por critérios de distribuição.

Custeio Integral: É um prolongamento do conceito de custeio por absorção. Nesse caso, nem as despesas com vendas e administração são consideradas como gastos do período. Para o custeio integral, também essas despesas são alocadas aos diversos produtos através de critérios de distribuição.

O mesmo autor, adiante acrescenta que as formas de custeamento podem ser: Custo real, custo-padrão e custos orçados ou estimados, mostrando que pode haver relações entre os métodos e as formas, criando possibilidades variadas para as empresas.

Com relação ao custo de oportunidade, a posição dos autores é conflitante. Há os que apóiam a contabilização pelo menos dos juros de capitais próprios e há os que rejeitam a adoção deste custo como eminentemente econômico, na contabilidade, salvo na abordagem gerencial. A Revista do CRC-RS nº 78, traz um ensaio escrito por João Domiraci Paccez, João Tápias Olivério e Márcia M. M. de Luca, que faz uma interessante análise sobre o assunto, concluindo o seguinte:

- O conceito de custo de oportunidade é amplamente utilizado na teoria econômica. Este é o conceito que a economia aceita como válido na atribuição de valores aos recursos, embora todas essas definições se situem no campo teórico, sem a preocupação de praticá-lo no dia-a-dia da sociedade;
- A ciência contábil tem buscado implementar o conceito do custo de oportunidade preconizado pela teoria econômica. Embora extremamente arraigada aos princípios que a têm norteado ao longo de séculos, a Contabilidade vem buscando encontrar uma fórmula para a incorporação deste conceito aos seus critérios de valoração.
- Finalizando, a proposta do trabalho é de uma reflexão profunda sobre a importância da adoção do conceito de custo de oportunidade nas avaliações efetuadas pela contabilidade, e, neste sentido, muita pesquisa e muitos estudos deverão ser efetuados pelos estudiosos das ciências contábeis. (Revista do CRC-RS nº 78 - 1994)

Além destes fatores polêmicos, onde há tanta divergência entre os principais estudiosos da ciência contábil, existem ainda outras abordagens como por exemplo o ensaio escrito pelo Prof. Almada Rodrigues e um grupo de alunos do Curso de Ciências Atuariais da UFRJ sobre *Custos Aleatórios*, inseridos na Revista do CRC-RS nº 36. O Texto faz uma análise probabilística sobre a ocorrência de custos aleatórios na produção, como por exemplo

uma pane numa máquina, durante o processo produtivo. Esse custo deve ser computado como custo certo (normal) ou receber um tratamento especial? É evidente que este evento provocará a ocorrência de custos diretos: substituição da peça defeituosa, manutenção da máquina, etc. Contudo e o custo da paralisação da produção, como será abordado? A conclusão do estudo salienta que a totalidade dos custos provocados pela ocorrência só serão conhecidos posteriormente, sendo a atitude mais prudente por parte do empresário a utilização de um seguro para esse tipo de eventualidade.

A conclusão final que se pode tirar das diversas abordagens relatadas anteriormente é que a formação do custo de produção utiliza, para efeitos puramente contábeis, os custos explícitos conhecidos, já abordados (Materiais diretos, Mão-de-obra direta e Custos indiretos de fabricação) e para efeitos gerenciais (pelo menos enquanto a ciência contábil não consegue criar formas de alocação) os demais custos citados.

### **2.3.5. Aplicação da contabilidade de custos**

Como pôde ser observado no item precedente, a contabilidade de custos teve, historicamente, seu uso ligado à fabricação de produtos. Ribeiro (1992 : 22) define: “O campo de aplicação básico da contabilidade de custos abrange o patrimônio das empresas industriais.” Entretanto, Martins (2003 : 22) informa: "Com o advento da nova forma de usar Contabilidade de Custos, ocorreu seu maior aproveitamento em outros campos que não o industrial. No caso de instituições não tipicamente daquela natureza, tais como instituições financeiras, empresas comerciais, firmas de prestação de serviços etc., onde seu uso para efeito de balanço era quase irrelevante (pela ausência de estoques), passou-se a explorar seu potencial para o controle e até para as tomadas de decisões”.

Entende-se pelas afirmativas acima que a contabilidade de custos, teve seu início ligado às empresas industriais. Contudo, o seu potencial para controle e tomada de decisões era tão amplo que logo se verificou que podia ser utilizado com grande vantagem por instituições de outras naturezas. Dessa forma, é hoje relativamente comum encontrarmos Bancos, Financeiras, Lojas Comerciais, Escritórios de Planejamento, de Auditoria, de Consultoria, etc., utilizando-se de contabilidade de custos. (Martins, 2003 : 22).

Embora não tenha sido citado pelo autor, a área de saúde já percebeu a importância do uso de custos para controle e tomada de decisão, ainda que a forma de apuração ainda esteja em fase inicial, na maioria das instituições.

## **2.4. Uma visão geral sobre a apuração de custos e outras ferramentas de gestão nas instituições de saúde**

As instituições de saúde por longo tempo, assim como outras entidades que atuam na área de serviços, desprezaram ou negligenciaram a apuração de custos como uma ferramenta de gestão. Tal procedimento não ocorreu apenas no Brasil. Na realidade, em todo o mundo, a apuração de custos nas áreas de serviços em geral, e na saúde, em particular, é relativamente recente.

Bell, citando Neil Williamson, presidente dos Planos de Saúde de Grupo da Lousiana, Nova Orleans, alerta que os valores pagos pelos segurados têm subido, em média, 20% ao ano, em virtude da elevação dos custos hospitalares. ([www.proquest.com](http://www.proquest.com))

Isto demonstra como o problema continua atual, mesmo em países desenvolvidos, como é o caso dos Estados Unidos. Entretanto lá, bem como em outros países, já se percebeu a utilidade da apuração de custos para a gestão eficiente e eficaz de uma instituição hospitalar.

Eduardo Regonha, especialista em gestão hospitalar, afirma:

A cada dia o setor de saúde depara-se com novos desafios que conduzem a instituição de saúde à uma única opção – a necessidade de melhoria dos padrões de gestão como instrumento de sucesso e, por muitas vezes, da própria sobrevivência.

O Atual momento tem destacado alguns aspectos de maior relevância – a adequação do modelo assistencial, a regulamentação dos planos de saúde e a reformulação do modelo de remuneração dos serviços médico-hospitalares.

Dentre estas questões, uma das discussões de maior frequência diz respeito à necessidade de impor uma maior consistência conceitual à formulação dos preços e do estabelecimento de relações de negociação entre prestadores e tomadores de serviços compatíveis com o grau de profissionalismo que um mercado competitivo exige. ([www.planisa.com.br](http://www.planisa.com.br))

Esta opinião reforça a expectativa deste pesquisador de que o processo de apuração de custos dos procedimentos médico-hospitalares está em estágio embrionário em nosso país, embora já existam algumas instituições que podem ser consideradas modelos de exceção. No geral, o horizonte continua turvo sem perspectiva de melhora em curto prazo. Entretanto, em compensação, já se percebe, num expressivo contingente de instituições de saúde, a preocupação de possuir um sistema adequado de apuração de custos além de outras ferramentas de gestão, principalmente em virtude da elevação dos investimentos em equipamentos, cada vez mais sofisticados e caros, e a necessidade de obter receitas que possam viabilizar a aquisição e manutenção desses equipamentos.

Sobre este aspecto, Falk (2001: 14), fazendo uma comparação entre o que ocorreu nos Estados Unidos e o que começa a ocorrer no Brasil, afirma:

É óbvio que a indústria de saúde no Brasil está ciente do movimento que acontece nos Estados Unidos. A abertura do mercado de seguro-saúde para empresas estrangeiras, certamente, trará mudanças ainda maiores no campo. As financiadoras de serviço médico-hospitalares já estão experimentando “pacotes” de atendimento, ou seja, pagamento prefixado por procedimento realizado. Nesse caso, o hospital precisa de informação detalhada sobre faturamento e gastos, separadamente, para melhor gerenciar cada pacote. Sabemos que está ficando cada vez mais difícil concentrar as atividades estratégicas hospitalares somente com base no aumento de renda, sem dedicar tempo para o gerenciamento do controle dos gastos. O controle de custos, porém, tem recebido pouco espaço na literatura e, quando encontrado, está dedicado mais aos custos do ambiente industrial. Todavia, sabendo que o hospital é uma das organizações mais complexas de prestação de serviços, temos que procurar afiliar-nos com aqueles que já passaram pelo caminho da floresta e estão no descampado em que há um pouco mais de luz esclarecedora sobre o assunto.

O que alerta Falk é que não é mais possível compensar-se os gastos crescentes somente com a busca incessante de novos clientes. A concorrência já existente, a abertura do mercado para empresas de seguro-saúde estrangeiras e a própria consolidação das empresas de seguros existentes no Brasil, não permitem mais que a clientela seja esticada sem limite. As classes sociais que podiam arcar com os custos de um bom plano de saúde que, efetivamente, remuneraram adequadamente os investimentos realizados pela instituição, estão praticamente esgotadas. As classes C e D, em alguns casos podem arcar com os custos de um plano de saúde, mas estes têm que ser mais econômicos, para se encaixarem nos orçamentos apertados

dessas pessoas. Dessa forma, os planos de saúde voltados para essas classes também têm crescido, fechando mais uma porta de ampliação do sistema. Sobra apenas, um grande contingente de pessoas com renda tão reduzida que não pode arcar com qualquer tipo de plano de saúde e que fica, inteiramente, à mercê do SUS, com seu atendimento precário e remuneração inadequada que não atende sequer, os procedimentos básicos.

Assim, os hospitais privados não se interessam em atender os pacientes segurados pelo SUS, deslocando este enorme contingente para os hospitais públicos que, por sua vez, salvo honrosas exceções, não têm capacidade nem equipamento adequando para atender esta imensa população tão necessitada.

É evidente que a simples utilização de um bom sistema de custos não vai resolver este imenso problema, mas, com certeza poderá ser uma ferramenta que permitirá a exata identificação da dimensão do problema, na medida que propiciará a verificação do custo por paciente, nas diversas modalidades de atendimento, permitindo, uma avaliação da grandeza dos valores incorridos e do investimento necessário para atender a extraordinária demanda.

Como esclarece Martins (2000:15).

O volume de ativos, passivos, custos, receitas e recursos humanos necessários para viabilizar a produção médica torna os hospitais organizações complexas, que demandam técnicas organizacionais, para que se perpetuem, que ofereçam serviços médicos em nível de excelência e remunerem adequadamente os fatores trabalho e capital.

O autor mostra, claramente, a necessidade de toda uma infraestrutura para a realização de um trabalho que alcance a eficiência e a eficácia. Mostra também que, público ou privado, as instituições de saúde precisam obter recursos que remunerem adequadamente os fatores trabalho e capital. É evidente que no caso dos hospitais públicos, o objetivo não é obter receitas, visto que são mantidos com os impostos dos cidadãos, mas é preciso que sejam definidas as verbas orçamentárias adequadas para cada unidade, na justa medida do que precisam para a realização de um atendimento digno e humano.

Ainda numa visão análoga à de uma empresa, Colauto & Beuren (2002), observam:

Não há assim, como eximir o hospital da analogia a uma empresa. Este, possui os mesmos problemas de receitas e despesas, ordem legal, administrativa, trabalhista, além da sistemática global do empresariado capitalista, ou seja, busca sobremaneira a maximização do superávit ao final de seus exercícios financeiros, sem os quais não poderia acompanhar a evolução tecnológica médica e ampliar ou manter suas edificações.

Neste contexto, o sucesso da administração hospitalar reside no melhor aproveitamento racional dos recursos estruturais, humanos e de clientes, requerendo para tal intento, que cada estratégia operacional seja direcionada no sentido da consecução dos objetivos institucionais da organização.

Também esses autores fazem uma abordagem que se encaixa melhor na estrutura dos hospitais privados, pois mesmo atuando numa área assistencialista, precisam obter resultados, como qualquer empresa, de maneira que possam remunerar o capital empregado e, principalmente, permitir a manutenção e aquisição de equipamentos, cada vez mais sofisticados, acompanhando a onda de tecnologia que varre a maioria das atividades humanas, não sendo a área de saúde, de forma alguma, uma exceção.

Os serviços hospitalares podem ser definidos como um conjunto de processos voltados para o restabelecimento e manutenção da saúde de pessoas enfermas. Analogamente a outros processos produtivos, as atividades de apoio representam parte considerável do custo global de um hospital. Devido a isto, a racionalização de recursos e otimização da eficiência da logística de suprimentos de um hospital é altamente relevante, principalmente no contexto brasileiro, onde o sistema de saúde público sofre de uma ineficiência administrativa crônica. Apesar das mazelas do sistema de saúde, uma maior conscientização do público tem gerado uma demanda crescente por serviços de qualidade, aliados a custos mais baixos. Este fato tem forçado o setor de saúde a procurar por novas técnicas e metodologias, que possam minimizar as complexidades inerentes à gestão hospitalar (JACOBI, 1996).

Tratando da estrutura existente nas unidades de saúde, Prottil & Moreira (2002) afirmam:

Nos sistemas hospitalares não há uma estrutura de comando simplificada, mas sim uma estrutura delicada de balanço de poder entre diferentes grupos (gerentes, médicos, enfermeiros, etc.). Por conta disso, não há um consenso geral dos alvos a serem alcançados para melhorar a performance da produção.

Basicamente quem puxa a produção hospitalar (os médicos através das requisições de serviços), também é responsável pela sua entrega.

Os cuidados hospitalares não são *commodities* que podem ser armazenadas. Os hospitais são organizações orientadas a recursos.

Esta é uma abordagem realmente interessante pois, mesmo precisando operar como uma empresa, as unidades de saúde, carecem de definições claras de metas e objetivos que possam ser seguidos por todos os colaboradores. Dessa forma, a conhecida luta interna de interesses que existe em qualquer organização, toma feições diferentes nas unidades de saúde em virtude dos diferentes públicos que atuam neste segmento, dificultando uma gestão eficiente e eficaz, até do ponto de vista de definição de responsabilidades, ou centros de custos, uma vez que os requisitantes dos materiais e serviços, são os próprios executores, havendo uma tendência, natural a mascarar ineficiências, desperdícios ou negligências e, com isso, tornar mais difícil a apuração dos custos dos procedimentos.

Intimamente aliada à gestão de custos, uma outra ferramenta de gestão essencial para as instituições de saúde e fundamental para a sua gestão de uma forma geral, encontra-se a logística. Segundo Ballou (1993:23) “A logística empresarial é a atividade que se preocupa com a rentabilidade e a eficiência dos serviços destinados ao suporte e à distribuição da produção, varejo e serviços. Planejamento, organização e controle efetivos das atividades de aquisição, movimentação de materiais, armazenagem e o fluxo de informações envolvido nestes processos são atribuições típicas do departamento de logística de uma empresa.”

Ainda sobre logística, Fleury et al. (2000: 27) afirmam: “A logística é um verdadeiro paradoxo. É, ao mesmo tempo, uma das atividades econômicas mais antigas e um dos conceitos gerenciais mais modernos.”. Isto se explica, em parte, porque até a década de 80 a principal preocupação das empresas era produzir e vender (Dias, 1995). A importância

estratégica da logística era deixada para segundo plano. Porém quando a eficiência na produção e comercialização de produtos foi alcançada, as empresas procuraram outras formas de diferenciação competitiva, visto que a redução de custos de produção e comercialização já tinha chegado próxima aos seus limites. Neste contexto as atenções foram voltadas à otimização de custos logísticos, e a partir deste ponto a eficiência logística tornou-se alvo estratégico.

Apesar das unidades de saúde ainda não terem esgotado busca pela redução de custos na área de produção e atendimento, os custos de logística são um fator altamente relevante numa instituição tão complexa como os hospitais e demais entidades do segmento.

Percebe-se, então, pelas abordagens acima referidas que a situação das instituições de saúde, estão ainda, longe do estágio em que se encontram as empresas industriais e comerciais. A área de serviços, como um todo, ainda tem muito que trabalhar nesta direção, pois é recente a preocupação na apuração de custos e outras ferramentas de gestão no sentido de obter uma maximização de custos transferindo para a clientela essas conquistas. A área de saúde, devido à sua complexidade, é talvez, a mais difícil para que isto ocorra. Nota-se a preocupação de diversos autores em apresentar idéias e caminhos para resolver este grande problema que afeta diversos países, mesmo os mais desenvolvidos.

Entretanto, há algumas exceções, que podem servir de modelo para as demais instituições. Uma destas exceções é a que será observada a seguir.

## 2.5. Um modelo de apuração de custos nas instituições de saúde: o caso do Hospital Universitário de Porto Alegre

O caso relatado tem a finalidade de servir de exemplo de como se pode apurar custos em uma instituição de saúde. Tal caso foi narrado por Hong Yuh Ching em seu livro intitulado “Manual de Custos de Instituições de Saúde” (2001:41 a 45), tendo como objetivo demonstrar como está sendo apurado o custo nessa unidade selecionada:

### a) SISTEMÁTICA GERAL DA APURAÇÃO DE CUSTOS

O objetivo do controle de custos é determinar e permitir a análise do custo do serviço prestado nas diversas áreas do hospital. Para atingir tal objetivo, o processo de apuração inicia-se no acompanhamento contábil e nos sistemas de informações de materiais, patrimonial e pessoal, quando mensalmente esses dados são reunidos nos respectivos centros de custos.

A seguir, com base no custo diretamente relacionado a cada centro de custo, realiza-se o rateio, a fim de se obter o custo total dos serviços prestados nos centros de custos finais e, assim, chegar ao custo unitário de cada serviço prestado.

A maior parte dos custos do hospital são fixos e indiretos, fundamentalmente por duas razões: a setorização decorrente *da forma com a qual se organizam as especialidades*, na qual um paciente é atendido, por exemplo, por um cirurgião geral, *mas recebe a assistência de enfermeiros, nutricionistas* e necessita de atendimento de ecografia, outro de radiologia e realiza exames de laboratório, determinando uma parcela significativa de custos indiretos. A segunda razão está relacionada à estrutura organizacional de um hospital, com necessidade de operar em níveis quase constantes de pessoal, com uma pesada estrutura física de equipamentos, levando assim ao comportamento fixo desses custos.

Essas características levam ao emprego do princípio de custeio por absorção total, no qual são considerados todos os recursos disponíveis no processo produtivo como pertencentes ao serviço prestado. O custeio por absorção total atribui às unidades de serviços todos os gastos no período em referência, incluindo custos diretos e indiretos. O custo do serviço é obtido mediante a soma dos gastos diretos característicos dos serviços, com custos indiretos, do conjunto da empresa (Vasconcelos, 1996).

Dada a visão geral do sistema de custos e de seus principais princípios que norteiam os cálculos e mecanismos internos de apuração, passaremos a detalhar as partes que compõem esse sistema.

### b) DETALHAMENTO DO SISTEMA DE CUSTOS

A parte inicial do sistema refere-se ao plano de contas utilizado, composto das seguintes classes de despesas:

- Pessoal próprio do hospital: abrange todos os funcionários do hospital;
- Pessoal autônomo com encargos: inclui os residentes de medicina e professores da universidade;
- Material de consumo: todas os gastos com medicamentos, material médico-hospitalar, material de expediente e administrativo;
- Despesas gerais e com serviços: incluem-se as despesas de infra-estrutura, tais como energia elétrica, telefone, água, contratos de prestação de serviços, despesas com viagens, combustível, seguros, despesas financeiras e outras afins;
- Depreciação: proveniente do sistema de patrimônio, refere-se ao lançamento contábil para cada centro de custo, das depreciações incorridas.

A parte central desse sistema é, naturalmente, a organização dos centros de custos, cuja correta delimitação considera os objetivos do sistema de custeio, a forma como o hospital se organiza, seus recursos humanos e estrutura física.

#### c) OS CENTROS DE CUSTOS

- Centro de custos administrativos;
- Centro de custos de base;
- Centros de custos auxiliares ou intermediários;
- Centros de custos finais;
- Centros de custos de produção.

Os centros de custos administrativos agregam as despesas relativas às atividades da administração central e de apoio assim discriminadas:

- Administração Central (diretoria);
- Administração;
- Despesa de nível global (congrega despesas com telefonia, energia elétrica e água).

Os centros de custos de base reúnem os setores cujos serviços ou produtos não são especificamente voltados para as atividades-fins, tais como:

- Almoxarifado;
- Central térmica;
- Farmácia;
- Higienização;
- Lavanderia, Rouparia e Costura;
- Manutenção de Bens Imóveis;
- Manutenção de Bens Móveis;
- Nutrição e Dietética;
- Samis – Serviço de Arquivo Médico e Informação em Saúde;
- Transporte.

Os centros de custos auxiliares reúnem os setores assistenciais de apoio às atividades fins; são eles:

- Anatomia e Patologia;
- Anestesia;
- Banco de Sangue;
- Centro Cirúrgico;
- Centro Obstétrico;
- Eletrodiagnóstico (Eletroencefalograma, Eletrocardiograma, Eletromiografia, etc.);
- Endoscopia;
- Fisiatria;
- Fisiologia Pulmonar;
- Gasoterapia;
- Hemodiálise;
- Hemodinâmica;
- Laboratório de Análises Clínicas;
- Medicina Nuclear;
- Neonatologia;
- Quimioterapia;
- Radiologia;
- Serviço social;
- Unidade de Métodos não Invasivos;
- Unidade de terapia Intensiva (adulto e pediátrica);
- Urodinâmica.

Os centros de custos finais agregam os centros representativos dos serviços que desenvolvem atividades-fins;

- Clínica Médica;
- Clínica Cirúrgica;
- Clínica Obstétrica;

- Clínica Pediátrica;
- Clínica Psiquiátrica.

Finalmente, os centros de custos de produção agregam Serviços ou unidades cujos serviços são recuperados para estoque ou venda, ou ainda cujas atividades não se relacionam diretamente com a finalidade hospitalar. Dentro deste grupo estão:

- Farmácia Industrial;
- Costura – produção de roupa;
- Ensino;
- Terceirização.

A concepção deste sistema obedeceu, em sua maioria, ao critério da divisão funcional típica das organizações burocráticas, no qual o centro de custo representa a menor unidade administrativa, sob o ponto de vista da supervisão e responsabilidade por determinada tarefa. Entretanto, em alguns casos o critério de agrupamento por atividades homogêneas também foi empregado, como nos casos de Manutenção Geral e Administração.

#### d) RATEIO DO SISTEMA DE CUSTOS

Para a fase de rateios, os centros de custos estão agrupados em custos de base e auxiliares (ou intermediários). As informações necessárias para a apuração dos custos são geradas por diversos setores para serem consolidadas por um sistema de informações que abrange toda a empresa. O tratamento desses dados, consolidando valores nos centros de custos com base em determinado coeficiente de rateio, é confirmado pela redundância com os relatórios contábeis. Por exemplo, as despesas com Administração são rateadas, proporcionalmente, ao custo direto de cada centro de custo; as despesas de Almoxarifado, são rateadas com base no valor dos itens distribuídos; as despesas com Serviço de Arquivo médico e Informação em saúde são rateadas pelo número de prontuários fornecidos a cada centro de custo.

### **Avaliação do pesquisador:**

Percebe-se, neste modelo o uso do sistema de custeio por absorção com a sistemática da departamentalização ou centros de custos. Este é um modelo consagrado pela contabilidade de custos, de largo uso nas indústrias e fartamente apresentado em bibliografias nacionais ou internacionais. Entretanto, a maioria dos autores que tratam sobre custos hospitalares, inclusive o próprio autor do livro de onde se extraiu o modelo, recomenda o uso do ABC – Activity-Based Costing (custeio baseado em atividades) por ser o mais apropriado à área de serviços, em virtude de suas características peculiares de definir atividades relevantes, mais fáceis de se identificar com os serviços realizados por uma unidade de saúde.

Entretanto, não se pode negar que a sistemática adotada, permite a obtenção do custo por centros de custos, permitindo que se chegue até ao custo médio por paciente ou ainda ao

custo médio por procedimento, e isto é, sem dúvida, um avanço em relação à maioria dos hospitais brasileiros, sejam públicos ou privados.

## **2.6. Custos hospitalares**

### **2.6.1. Gestão hospitalar**

As empresas de prestação de serviços em saúde (hospitais, clínicas e consultórios), procuram hoje se adaptar como empresas prestadoras de serviços que visam o lucro. É verdade que antes da profissionalização da administração hospitalar, os próprios médicos administravam suas empresas, e assim o faziam, de forma instintiva, sem um método baseado nos conceitos de administração empresarial.

Com a ampliação da medicina como mais um canal produtivo na economia, muitas destas empresas tiveram que passar a gerência administrativa para as mãos dos profissionais da área, como administradores ou contadores.

Pode-se dizer, que o *boom* dos planos de saúde a partir da década de 80 foi o principal motivo que alavancou muitas empresas da área de saúde a modernizarem sua administração, melhorando os seus controles de custos e adaptando novas técnicas e conceitos de gerenciamento das suas atividades administrativas. O advento da informatização da administração, também deu um grande impulso para que estas empresas se modernizassem em suas estruturas administrativas.

Esta mudança de atitude se deve ao fato de que com os planos de saúde, o cliente/paciente individual, passou a ser representado por uma entidade jurídica ao qual esta associado via contrato de adesão. Neste caso, as comprovações dos gastos passaram a ser

feitas por auditorias especializadas em análise de faturas, para posterior pagamento das despesas pelos seus associados. Com o avanço destas empresas, a cobertura dos serviços hospitalares passou a ser mais abrangente, desde a consulta e exames de rotinas até cirurgias especiais, como comprovam as palavras de Martins (2000: 18) abaixo:

Gestão financeira hospitalar corresponde ao conjunto de técnicas, imprescindíveis para que a administração dos hospitais viabilize a perpetuação, a remuneração adequada dos fatores de trabalho e capital de acionistas e da comunidade. Essa definição pressupõe a existência de instalações e equipamentos médicos; estoques de materiais e medicamentos; contas médicas a receber, serviços médicos; de diagnósticos, de enfermagem, custos diretos e indiretos; receitas médicas. Esses ativos requerem controle, e para isso cabe à contabilidade hospitalar, como instrumento de administração, dispor de recursos específicos para estabelecer o controle do patrimônio hospitalar (bens, direitos, obrigações, capital, recursos humanos, produção médica, etc.). A operacionalização desses ativos e passivos gera custos diretos e indiretos, receitas médicas, que necessitam de gerência.

Ainda citando Martins (2000: 20), a melhoria nos controles se tornou primordial para que as empresas de plano de saúde tivessem suas necessidades de comprovação de gastos com seus associados, saciadas, já que os hospitais passaram a discriminar a natureza dos serviços e gastos adicionais em suas faturas. Isto fez com que houvesse um grande salto de qualidade na administração destes hospitais.

O aumento acelerado de usuários, a evolução, sem precedentes, da tecnologia aplicada ao setor e os avanços dos métodos de gestão obrigaram as instituições de saúde a profissionalizar a gestão administrativa, como comprova, abaixo, Martins (2000: 21)

Os hospitais passaram a preocupar-se com questões antes inimagináveis ao seu cotidiano, quando ainda eram chamados de “Santa Casas de Misericórdias” e funcionavam como locais onde eram prestadas assistências médica e social e sua administração dava-se sob constante influência de legado cristão. Receitas despesas, planilha de custos, marketing e publicidade, localização adequada, orçamentos, qualidade no atendimento ao cliente externo e interno são palavras que atualmente pertencem ao vocabulário de qualquer entidade que possui o fito de lucro, não cabendo, portanto distinção com as empresas que prestam serviços de saúde. É conveniente mencionar que além da responsabilidade social arraigada no contexto histórico dos hospitais, eles também têm contas a prestar com sociedade, através da boa prestação de serviços; acionistas e investidores pela geração de dividendos.

Além disso, Martins (2000:19/20) alerta que o administrador deve correlacionar custos hospitalares com as demais áreas do hospital, realizando uma inter-

relação entre custos *versus* serviços *versus* processos, procurando alinhá-los com a natureza operacional de cada atividade desenvolvida dentro do hospital.

O uso otimizado dos recursos é uma das principais obrigações da administração do hospital. Os recursos são investidos na forma de instalações produtivas, tais como edifícios, equipamentos hospitalares, instrumentos laboratoriais, instalações médicas, móveis e utensílios chamados imobilizações; e também bancos, clientes, estoques de materiais médicos e medicamentos chamados de capital de giro. O uso desses recursos é determinado pelo planejamento e seus resultados são mostrados nos orçamentos. O confronto sistemático dos resultados reais com o plano de orçamentos resulta em variação que deve ser analisada, suas causas identificadas e descontinuadas quando for o caso. (MARTINS, 2000: 19)

A eficácia do controle de custos hospitalares depende da comunicação adequada por meio de relatórios de controle e da ação do administrador, nos vários níveis de administração. Em geral, os relatórios de controle de custos hospitalares dirigem-se à alta administração, à administração média e ao primeiro nível. Cada nível administrativo exige dados para um propósito. Por exemplo, os dados reunidos para relatar o consumo de material médico e medicamentos (mat./med.) não são utilizados para a precificação dos mesmos. (MARTINS, 2000: 20)

Associado ao pensamento de Martins, Ching (2001: 20), adverte quanto aos objetivos dos Custos que visam exatamente os elementos de mensuração necessários a uma análise e direcionamento dos gastos:

O objetivo final de um custeio é o de custear apenas o produto ou serviço produzido. É o de possibilitar custear todo e qualquer objeto cujo custo se queira mensurar. Qualquer coisa de que se deseja medir o custo ou que necessite de uma medida de custo separado é um objeto de custo. Uma vez determinado seu custo, a pessoa irá tomar uma decisão a respeito. Assim, a pessoa poderá querer saber o custo de seus clientes, o custo dos diversos canais de distribuição, o custo de seus fornecedores, de suas linhas de produtos, de seu departamento, de um projeto, de um processo de negócio ou de um conjunto de atividades que realiza. Na eventualidade de a empresa querer os custos de seus clientes, ela precisará determinar os custos das atividades diretamente associadas e demandadas pelos clientes. Exemplos dessas atividades poderiam ser empacotar produtos em embalagens especiais, treinar a equipe de vendas dos clientes, pesquisa e desenvolvimento de produtos por solicitação do cliente, testes especiais dos produtos, etc.

Como se observa acima, a gestão profissional das instituições de saúde, embora ainda não esteja implantada na maioria das unidades, é um processo irreversível, tal como ocorreu em outros segmentos produtivos, e obrigará o estabelecimento de uma complexa gama de controles, como será visto a seguir.

### **2.6.2. Limitações na gestão hospitalar**

O Administrador Hospitalar é a pessoa responsável pelo bom desempenho administrativo e operacional de um hospital, e considerando-se a complexidade que envolve a gestão hospitalar, deve estar ciente de todas as atividades que envolvem o funcionamento deste tipo de organização.

Administrar uma unidade hospitalar requer do gestor não só conhecimento administrativo, mas também, o conhecimento técnico e científico que envolve a área médica, onde nem sempre se pode aplicar uma ação administrativa pura em termos de custo *versus* benefícios, para um determinado procedimento, o que seria totalmente cabível em uma fábrica, pois neste caso, envolve a vida do paciente em questão, de maneira tal que o fator qualidade é prioritário em relação ao fator preço, para todos os produtos adquiridos em uma unidade hospitalar. De fato, como o hospital ocupa um lugar de relevância na vida da comunidade, aumentam suas responsabilidades e exige-se que disponha de uma administração mais eficiente, em que o aspecto custo, muitas vezes, é ignorado pelo público usuário.

Por isso, a função do hospital em relação aos aspectos médico e sanitário é hoje complexa demais para permitir conceitos administrativos ultrapassados que ignorem os avanços científicos, a expansão dos programas e serviços, a educação, a pesquisa, o progresso nas relações humanas, e outros aspectos da cultura empresarial moderna, isto tudo adaptado à realidade de uma unidade hospitalar. Portanto, a complexidade da administração hospitalar é uma decorrência da complexidade do mundo moderno aliado à multiplicidade de seus departamentos, serviços, grupos profissionais e relacionamentos que supõe e estabelece o processo de interação administrativa dentro desta instituição de saúde. O hospital, longe de ser uma instituição unificada é um conjunto de células, todas de algum modo, semi-

autônomas, com uma hierarquia interna, mas que devem ser organizadas, relacionadas e dirigidas de modo a trabalharem harmoniosamente em função de um fim comum.

Verifica-se pois, que a administração hospitalar, não é tarefa para pessoas com visão puramente técnica, seja na área de medicina, seja na área de gestão. A complexidade dos hospitais requer um profissional híbrido, com forte formação em gestão e sistemas operacionais, mas com a sensibilidade e desprendimento de um filantropo. O administrador puro, aquele que pensa dever interessar-se somente pela mecânica da administração geral e contábil, não está em condições de entender as necessidades materiais, técnicas, humanas e científicas que envolvem os diversos setores que compõem o hospital, pois este mesmo administrador deve estar preparado para o complexo ambiente do cuidado médico, com suas ramificações físicas, mentais, emocionais, técnico-contábil e, organizacionais necessárias a uma administração moderna. Da mesma forma, um gestor médico, sem formação administrativa, não conseguirá aplicar os conceitos mais modernos de gestão, perdendo oportunidade de tomar decisões baseadas em dados elaborados com maior acurácia, pelo uso de indicadores adequados à realidade deste segmento de atividade humana.

Portanto, procura-se no gestor hospitalar, competência administrativa, capacidade de coordenação, liderança, visão empresarial, sem perder a visão humana dos problemas, além da compreensão da necessidade de uma apuração de custos bem desenvolvida que permita a entidade tomar decisões mais abalizadas, com menor risco de perdas.

Observa-se então, que as dificuldades e limitações encontradas pelo administrador hospitalar, não se restringem apenas a recursos humanos e equipamentos, envolvem também capacitação e motivação, para que haja produtividade, pois a mensuração do custo hospitalar requer do administrador, em conjunto com as diversas gerências a

identificação dos indicadores de custos e seu peso em relação ao custo total da entidade e do setor.

Bittar (1994:01) alerta que nos hospitais deve-se levar em conta as habilidades e a formação da força de trabalho, devido à estrutura organizacional complexa, a natureza delicada do serviço prestado que os tornam, efetivamente, de difícil gerenciamento e, por serem complexas as interações administrativo-contábil existentes na organização, exige-se das partes responsáveis pelo controle e mensuração do custo, um maior conhecimento dos métodos e controles empregados.

Outros fatores externos, como a contenção de custos daqueles que financiam o sistema, a insaciável demanda dos consumidores por atendimento de alta qualidade, a proliferação de sistemas alternativos de prestação de serviços não simplificam os problemas. Devido ao custo do trabalho ser, na maioria dos hospitais, o maior componente dos custos operacionais, uma maneira dos hospitais lidarem com estas externalidades é aumentar a produtividade. (BITTAR, 1994: 01)

Segundo o pensamento de Bittar (1994: 02), o cálculo do custo implica de forma direta na mensuração da produtividade. Esta talvez seja a maior dificuldade encontrada pelo administrador hospitalar, que antes de mensurar o fator custo, deve se ater, primeiro, em estabelecer o fator produtividade, o que pode levar a um entendimento dos indicativos da composição do custo em cada setor do hospital.

A importância de se reconhecer a produtividade pode ser confirmada por Mannisto (1980) quando cita que o seu recente declínio nos Estados Unidos está se tornando um tópico de interesse. Segundo ele, poucas pessoas discordariam que a baixa produtividade é um fator que contribui para o aumento da taxa de inflação e para o desemprego e que resulta na baixa dos padrões de vida. Continua dizendo que a área de saúde é a maior indústria de serviços nos Estados Unidos, e ressalta a importância de instituir programas de melhoria de produtividade que meçam e procurem melhorar e monitorar, continuamente, a eficiência dos hospitais na provisão de cuidados de saúde. Trata-se de tarefa que necessita receber prioridade, especialmente em vista dos esforços correntes de conter custos. (BITTAR, 1994: 01)

O mesmo autor justifica a existência de um programa de produtividade para que haja um controle dos custos, quando afirma que nos EUA a

baixa produtividade do setor de saúde tem causado preocupação, pois a mesma influi no aumento do custo hospitalar que, devidamente mensurada, possibilita projetar o aumento do custo em função da baixa produtividade, reafirmando a relação produção *versus* custo. Esta mesma visão é contemplada por Almeida (2000: 40) quando afirma que as organizações necessitam de cortes ou racionalização de custos para oferecer preços mais acessíveis que os da concorrência, sem que isto implique em perda de qualidade dos produtos ou serviços, ou que provoque baixa produtividade; ao contrário, a Contabilidade de Custos necessita prestar informações para as análises que se tornam um elemento de difícil execução por parte dos gestores, pois implica num comprometimento com toda a equipe administrativa, de maneira que a mesma possa operacionalizar controles que indiquem :

- ❖ comportamento dos custos e despesas;
- ❖ desperdício e tempo improdutivo, em paralisação de atividades, em re-processamento de produtos, em funcionamento e preparação de máquinas;
- ❖ variações entre custos previstos e reais;
- ❖ evolução das vendas, custos e lucro;
- ❖ conveniência de realizar na própria empresa certas atividades, ou preferir que terceiros a realizem;
- ❖ capital investido em linhas de produtos;
- ❖ inventários.

Almeida (2000:45) nos deixa claro que os itens acima são necessários a uma correta mensuração do custo hospitalar, e que os controles e planilhas envolvidos na coleta dos dados acima são a maior dificuldade encontrada pelos gestores quando implantam

uma gestão de custos na entidade. Isto se deve, principalmente, ao fato de que, profissionais de diversas formações, inclusive da área contábil, viam a contabilidade em geral e a de custo em particular, como um mal necessário, que tinha como objetivo apenas o de atender as exigências contábil-fiscais, deixando de ser explorada como ferramenta gerencial, devido a deficiências, sobretudo relacionadas com a agilidade e confiabilidade das informações, fato que, conseqüentemente, levavam a perda de sua utilidade como ferramenta de gerenciamento e tomada de decisão.

Samico (2002: 40) demonstra o mesmo entendimento percebido por Almeida (2000:45), em relação de haver a necessidade em um hospital, de um sistema de custeio adequado para a distribuição correta de seus custos.

Não cabe aqui afirmar que este método é melhor que àquele, cabe sim informar que as empresas possuem necessidades distintas, com a utilização da contabilidade de custos para a elaboração de um orçamento, a determinação de custo do produto, controle de gastos, portanto precisam utilizar suas ferramentas ou instrumentos de forma diferente. (SAMICO, 2002: 40)

Esta talvez seja a maior limitação do administrador hospitalar, motivar os profissionais responsáveis pela apuração dos custos, bem como os encarregados pelos controles, a trabalhar além do convencional, ou seja, criar incentivos que levem a conscientização sobre a importância dos dados na elaboração dos controles. Sem que haja um incentivo, os profissionais envolvidos direta ou indiretamente no cálculo do custo, não poderão fornecer os dados exatos para uma melhor apuração do custo na entidade, com isto, o administrador hospitalar terá limites na busca de implantar um processo de custeio mais abrangente na organização.

### **2.6.3. Contabilidade hospitalar**

Devido à necessidade da profissionalização administrativa sofrida pelas empresas prestadoras de serviços de saúde da rede privada e das empresas de planos de saúde, o departamento de contabilidade dessas empresas teve que usar ferramentas tecnológicas para obter as informações necessárias em tempo ágil, para que os pagamentos das faturas fossem efetuados a contento.

Com isto, o profissional contábil das instituições de saúde, teve que passar a entender a natureza operacional da empresa, para poder dimensionar uma estrutura de custos que o auxiliasse em seu trabalho de controle e análise para tomada de decisão, como esclarece Martins (2002:22):

Cabe a Contabilidade conhecer profundamente como se dão as atividades operacionais da empresa, pois a partir de operações distintas de cada entidade possa buscar dados relevantes e construir informações que sirvam de base para a elaboração de demonstrações contábeis e estas permitam gerar relatórios gerenciais, tanto internos, quanto externos.

Fica então, demonstrada, a necessidade do entendimento operacional das atividades da empresa, que deve ter o profissional da área contábil, afim de melhor dimensionar os controles de acordo com a natureza de prestação de serviço que a instituição se propõe.

Neste sentido, Martins (2002: 23) comenta que o profissional que irá coordenar a contabilidade de uma unidade hospitalar privada, deve adequar o plano de contas à necessidade da informação, trazendo os dados computados à realidade da instituição, de maneira que as demonstrações contábeis tenham o objetivo de utilizar uma nomenclatura que facilite a leitura e entendimento por parte do corpo médico dirigente, e até dos auditores contábeis. O que se tenciona dizer com isto é, por exemplo, se na conta máquinas e equipamentos, existir uma subconta chamada: “máquina de raios X”, isto facilitará a identificação do investimento feito pela entidade. Desta forma, para os executivos leigos da

área contábil, o termo “máquina de raios X”, será mais condizente com seu grau de compreensão, facilitando o seu entendimento sobre o patrimônio da entidade.

#### **2.6.4. A estrutura dos custos hospitalares**

Uma unidade de serviços de saúde como é o caso de um hospital, tem natureza diversa de uma fábrica ou de um restaurante, pois aquela não tem como objetivo a fabricação de um determinado produto durável ou a elaboração de um produto para consumo imediato. Por este motivo, a interpretação do custo neste tipo de entidade teve de sofrer uma adaptação para sua apuração e coleta de dados, face múltipla variedade de itens que compõem os custos de uma instituição de saúde.

Samico (2002: 34), alerta para o objetivo natural do controle de custos:

A contabilidade de custos surgiu como uma evolução natural da contabilidade financeira, que no período pré-revolução industrial atendeu perfeitamente às necessidades de informação das entidades. As pessoas jurídicas que existiam à época eram empresas que adquiriram manufaturas de pequenos produtores. Para chegar ao custo da mercadoria vendida somava-se o que a empresa já possuía em estoque às aquisições e subtraía pelo que fora adquirido, para então conseguir atingir o valor do CMV para a composição do resultado. Para conhecer o lucro ou prejuízo do período, multiplicava os preços pagos pelos produtos pela quantidade de unidades vendidas, constituindo assim a receita com vendas; do valor das receitas com vendas eram subtraídos os custos dos produtos vendidos e as despesas relativas a salários e outros gastos, chegando finalmente ao resultado, positivo ou negativo.

A explanação acima mostra de forma simples o método que se aplica ao controle de custos, identificando sua natureza, procedência e dimensionando sua importância para a contabilidade e, principalmente, para a gestão da entidade. A estrutura das entidades hospitalares é bastante complexa. Assim, identificar as etapas que constituem os processos operacionais dentro de uma unidade hospitalar, facilita o trabalho do analista contábil na

estruturação e controle das contas que vão compor o balanço. Por este motivo, o exemplo dado pelo autor é análogo ao desafio enfrentado pelo profissional contábil ante a tarefa de dimensionar um plano de contas em uma empresa hospitalar (SAMICO, 2002: 36).

Com relação a esta temática Martins (2000: 24) explica:

Custos hospitalares são parte integrante do processo administrativo e proporciona à administração hospitalar o registro de custos da produção médica; custos por paciente; custos da diária por paciente, custos especiais que auxiliam nas decisões de vendas, nos métodos de produção médica, nos procedimentos de compras, nos planos financeiros de investimentos e financiamentos na concretização de funções administrativas.

O autor acima citado alerta para a complexidade da estrutura dos hospitais e suas necessidades específicas de informações concretas, precisas e principalmente relevantes para que se consiga exercer as principais funções administrativas, a saber: planejamento, organização, direção e controle (SAMICO, 2000: 38).

Neste caso, o planejamento é a função básica mais adequada a administração, que necessita de informações fidedignas e atualizadas, para que possa tomar decisões e fazer previsões, estabelecendo metas e objetivos, por departamento e da entidade como um todo. O orçamento hospitalar é fruto deste planejamento setorial, que de certa forma, torna-se um pré-requisito das funções de organização, direção e controle do hospital (SAMICO, 2000: 39).

Tomando por base que um hospital possui, em geral, três (3) setores centrais, sendo estes: serviços médicos e de enfermagem (maternidade, clínica cirúrgica, pediatria, etc); serviços de diagnósticos ou auxiliares (radiologia, hemodiálise, laboratórios, etc.); serviços de apoio (limpeza, faturamento, contabilidade, administração, etc.); observa-se que o controle hospitalar é função da própria natureza do serviço prestado em seus diversos setores, consistindo este em um planejamento orçado, considerando-se as devidas nuances e necessidades de cada setor (SAMICO, 2000: 41 ).

A natureza do controle é a de prevenir e detectar uma situação de problema que tenha fugido ao planejamento. A eficácia e eficiência destes controles se constituem em relatórios gerenciais que são encaminhados a alta direção para análise e posterior tomada de decisão (MARTINS, 2002: 26).

O mesmo autor, ressalta a importância do controle de custos para atingir esta eficácia, como se verifica abaixo:

Custos hospitalares são instrumentos de trabalho fundamentais para a otimização das operações do hospital, alertando a administração para quaisquer resultados que exijam correção, auxiliam na determinação do preço de venda, nas decisões de investimentos em imobilizado, na expansão de instalações hospitalares, na definição dos volumes de estoques de materiais e medicamentos (MARTINS, 2002: 28 )

Verifica-se, então que a determinação dos custos que envolvem as atividades hospitalares, é a melhor forma pela qual a administração pode determinar o lucro e melhor controlar o estoque físico e financeiro, sendo de fato uma peça fundamental para a estruturação do orçamento. Com isto é possível prestar informações contábeis presentes e passadas, tanto quanto as futuras, visando estabelecer os procedimentos para facilitar os custos hospitalares.

[...] custos hospitalares são gastos relativos a materiais e serviços utilizados na produção médica de um hospital. Existem diversos tipos de custos hospitalares, podendo citar como exemplos: consumo de gêneros alimentícios para preparação de alimentação dos pacientes e o consumo de energia elétrica do hospital. É importante que os custos hospitalares consigam informar a que se destinam: custos para divulgação e marketing do hospital, custos para formação de preços. (MARTINS, 2002: 30).

Por ter um nível operacional diversificado, os hospitais apresentam um plano de contas em que há uma grande subdivisão dos custos, porém o objetivo principal do custo é definir itens como: salários, impostos, despesas financeiras, despesas administrativas, de limpeza, que incidam sobre a operação e preço final do serviço ou produto oferecido pela unidade hospitalar.

Ching (2001: 16) alerta que as empresas prestadoras de serviços, costumam usar a terminologia “custos” e “contabilidade de custos”. O termo “custos” assume o lugar de “despesas”, pois as mesmas não fabricam produtos, apenas prestam serviços. Despesas também podem representar custos do período, como propaganda, pesquisas e desenvolvimento, porque não podem ser associados com a fabricação e venda dos produtos. Custos do produto são todos os custos incorridos para o volume e *mix* dos produtos elaborados no período.

Curioso notar que em empresas não-industriais, notadamente as de serviços, as terminologias custos e contabilidade de custos também são usadas com frequência. Por que custos quando só existem despesas? Como não fabricam nada, elas não carregam estoque dos produtos. No entanto, a idéia é que essas empresas produzem utilidades ou serviços e assim possuem custos que se transformam imediatamente em despesas. O que observamos em hospitais é a existência de estoque de medicamentos e materiais, estes últimos separados em materiais de consumo geral (alimentos, limpeza, escritório e cirúrgicos). (CHING, 2001: 16)

Segundo Martins (2002: 39), os custos hospitalares se subdividem em:

- a) Custos hospitalares variáveis: são os custos que variam de acordo com a produção médica, no entanto são fixos unitariamente. Exemplo de custo hospitalar variável: material médico, remédios;
- b) Custos hospitalares semivariáveis: variam em proporções diferentes ao volume de produção médica. Um exemplo bastante comum são as horas extras. Os salários das enfermeiras são fixos até determinado volume de produção, o aumento do número de pacientes e a conseqüente necessidade de as enfermeiras permanecerem mais tempo no hospital vão acarretar uma variação em seus vencimentos;
- c) Custos hospitalares fixos: são valores que permanecem fixos e independem da produção médica para existirem. Podemos tomar como exemplo: os aluguéis da instituição ou, em outro caso, o pagamento do imposto predial.

Com relação ao tema, Beulke & Bertó (1997:33), alertam para a importância do custo direto afirmando que este se configura no aspecto contábil que melhor se identifica com determinado serviço ou procedimento, e que por meio deste, é possível se obter o cálculo completo que visa determinar, com precisão, o custo. Pode-se dizer, portanto, que uma imensa gama de procedimentos são apurados com base nestes valores. Segundo os autores acima, são exemplos de custos diretos na área hospitalar:

- o consumo de medicamentos, órtese, prótese, etc.;

- o consumo de materiais médico-hospitalares;
- o consumo de gêneros alimentícios aplicados na elaboração das refeições separadamente: café, almoço, lanche, jantar, ou pratos à la carte;
- o filme usado na realização de um exame radiológico;
- o valor de comissões médicas vinculadas a cada exame, quando for o caso;
- a formação de custos financeiros relativos à concessão de prazos a convênios.

Percebe-se então, que há a vinculação destes custos na conta do paciente, que é estabelecida a partir dos montantes físicos consumidos.

Os respectivos montantes físicos consumidos desses materiais são determinados com base em documentos internos que circulam pela farmácia no ato de suas retiradas. Na sequência, essas informações físicas são apontadas a débito da conta do paciente. Tais informes ainda podem ser pesquisados pela área de custos, para compor as estatísticas julgadas necessárias à formação de médias, etc. Ao consumo físico, deve ser associado o valor em moeda corrente (histórico de custo unitário médio ponderado, da avaliação de estoques, ou de custo unitário de reposição, periodicamente atualizados pelas tabelas dos fornecedores). (BEULKE; BERTÓ, 1997: 33)

Os autores acima, consideram que a formação dos custos diretos decorre da aplicação direta dos produtos consumidos, e com relação às comissões, o mesmo é fruto da aplicação de percentuais pactuados entre a instituição e profissionais liberais (médicos especialistas, radiologistas). Entende-se pois, segundo os autores, que os custos diretos se diferem dos indiretos, pela possibilidade da sua especificação ao serviço prestado.

Em virtude disso, Beulke; Bertó (1997:34), ressaltam que o administrador deverá avaliar determinada atividade operacional e verificar a natureza do procedimento, se o mesmo é condizente com a classificação direta ou indireta, sendo este um critério particular a ser adotado pela entidade.

Esta mesma temática é também inerente ao que sejam custos variáveis e custos fixos. Beulke; Berto (1997:34) determinam que o custo precisa ser avaliado quanto ao nível de ocupação, e não quanto a sua mutabilidade, ainda que aplicando a este o índice inflacionário. Com isto é possível determinar se o custo é variável, porque se manifesta influenciável com relação ao volume de atividade: aumentando quando este cresce e contraindo-se quando este assim se manifesta, sempre em função do volume da produção.

Assim, são exemplos de custos variáveis: medicamentos e materiais médico-hospitalares; consumo de gêneros alimentícios; consumo de filmes radiológicos; valor de comissões médicas, etc.

Nos exemplos citados, quanto maior o número de pacientes atendidos num período, maior tende a ser o valor total gasto nessas rubricas. E vice-versa, uma retração no grau de ocupação tende a significar a correspondente diminuição, em caráter virtualmente linear. ( Beulke; Berto, 1997:35)

De acordo com o citado pelos autores, na prática observa-se um número significativo de situações que levam a aplicação do custo variável. Afirmam, também, que o custo fixo deve ser expresso em uma moeda forte (dólar, por exemplo), para que se minimize a influencia das oscilações inflacionárias sobre o mesmo.

Portanto com relação ao custo, se fixo ou variável, direto ou indireto, na apreciação de valores empregados, procura-se se conduzir a diferentes resultados em termos de custo unitário, para os serviços e procedimentos.

Explicita Beulke; Berto (1997:38) que com relação ao sistema mais tradicional, é aplicado o custeio integral ou custeio por absorção, que é baseado na apropriação integral de todos os custos (diretos ou indiretos), aos serviços, de forma, a se obter um custo total, que seria a soma dos custos indiretos e diretos. Desta maneira, os custos indiretos são apropriados por critérios internos da instituição, observando-se suas características genéricas baseadas no procedimento praticado, sendo somados aos custos que variam com o volume dos produtos e serviços.

## **2.6.5. Modelos recomendados na bibliografia existente**

Uma das tendências do mundo globalizado é migrar da economia de produção para a de prestação de serviços. Estamos pois, na economia baseada em serviços em que o diferencial recai sobre preço e atendimento.

Portanto, controlar e reduzir custos é uma premissa que permitirá investir mais em atendimento e na qualidade do produto, o ponto principal na gerencia de custos é a formação de preços, permitindo uma maior margem de lucro e ao mesmo tempo uma maior flexibilidade no preço a ser praticado.

Segundo Abbas (2004: 20) as características hospitalares fazem com que os sistemas de custos objetivem não somente à determinação dos preços dos serviços, mas também a uma análise interna que permita um melhor conhecimento dos resultados da gestão e uma melhoria no funcionamento da organização.

A mesma autora (2004:20) chama a atenção para os critérios de custeio:

Os chamados sistemas tradicionais de custeio têm sido utilizados nas últimas décadas sem apresentar quaisquer variações ao longo deste período. O sistema por centros de custos, por ordem de produção e por processo de produção são os mais representativos [...].(ABBAS, 2004: 20)

#### **2.6.5.1. Rateios múltiplos**

Para Martins (2000:21) a divisão entre custos diretos e indiretos, variáveis e fixos, são os princípios que fundamentam a montagem dos controles internos para o rateio e formação dos custos, visando que os controles administrativos objetivem o registro de forma simples e direta, baseados no resultado final dos procedimentos, identificando seu peso e importância dentro do processo.

Baseado no que comenta o autor acima, os custos devem ser a priori analisados sob a ótica da classificação natural, que compreende a coleta dos procedimentos médicos, com pacientes, em períodos distintos, levando-se em consideração a variação do

atendimento, assim como as diárias praticadas no hospital, juntamente com os departamentos envolvidos no atendimento direto e indireto (MARTINS, 2000:23).

Ainda é Martins (2000:23) a informar que a classificação natural dos custos hospitalares, representa o agrupamento dos gastos de acordo com: salários, materiais, serviços, depreciação, impostos, etc. O autor ressalva que o custo total representa a soma de todos os gastos, incluindo os custos de produção médica e as despesas administrativas, explicando que no conjunto geral, entende-se por despesas administrativas, as de natureza financeira, tributárias, comerciais e de recursos humanos.

Portanto, para este autor o processo inicial para o rateio e cálculo de custo é se procurar achar o custo total da empresa, de modo, a mais tarde se filtrar esta coleta de informações por setor, observando-se a natureza de cada operação desempenhada e os seus resultados em termos de benefícios *versus* custos (MARTINS, 2000:23).

O autor, menciona que a partir do custo total baseado no método de classificação natural, a tendência das empresas em termos de desenvolvimento na área de custos é evoluir para o modelo em que se considera os custos totais variáveis e semivariáveis, em conjunto com os custos totais fixos. Para isto, a administração do hospital deverá estar bem preparada para poder aplicar o método de rateio de forma a não distorcer os resultados em função de uma determinada atividade de caráter acumulativo, como no caso a lavanderia, que trabalha em cima de volumes consideráveis, e que por isto consome uma quantidade significativa de insumos.

Quanto a este fato, faz o seguinte comentário:

O uso otimizado dos recursos é uma das principais obrigações da administração do hospital. Os recursos são investidos na forma de instalações produtivas, tais como edifícios, equipamentos hospitalares, instrumentos laboratoriais, instalações médicas, móveis e utensílios chamados imobilizações; e também bancos, clientes, estoques de materiais médicos e medicamentos chamados de capital de giro. O uso desses recursos é determinado pelo planejamento e seus resultados são mostrados nos orçamentos. O confronto sistemático dos resultados reais com o plano dos orçamentos resulta em variação que deve ser analisada, suas causas identificadas e descontinuadas quando for o caso. (MARTINS, 2000: 19)

O autor entende ser o planejamento o caminho adequado à mensuração de custos em uma organização hospitalar, quando estes tiverem devidamente incorporados os controles internos para a análise do administrador. Compreende-se portanto, que segundo sua ótica, os relatórios de controle de custos hospitalares são apenas indicativos de custos baseado em uma média, resumindo os gastos ocorridos em cada nível da administração, onde cada um deve justificar suas despesas. Porém, compreende-se que a dinâmica administrativa e operacional dos setores, se inter-relacionam, principalmente quando a natureza da organização é a prestação de serviços, se acentuando mais ainda quando a mesma é um hospital.

Ressalva Martins (2000:20) que é necessário delegar poderes aos demais níveis hierárquicos da administração, de forma que haja a relação de responsabilidade e prestação de contas. Com isto, o autor afirma, que os dados e informações necessários à análise de cada nível administrativo, tais como: produção médica (serviços médicos, enfermagem e serviços de diagnósticos) planejem e controlem seus custos, para avaliação da eficiência em termos do custo incorrido.

Ching (2001:39) ressalta da mesma forma o processo de mensuração como sendo de suma importância para a composição e controle dos custos. Desta forma, o autor elenca os seguintes itens como sendo necessários a mensuração do custo:

- a) entendimento de seu comportamento quanto aos diversos níveis de volume, seja de paciente/dia, exames de laboratório, número de cirurgias no centro cirúrgico, etc;
- b) identificar e elaborar estratégias eficazes de contenção de custos;
- c) conhecer a rentabilidade dos diversos procedimentos e serviços;
- d) identificar a rentabilidade dos diversos grupos de fontes pagadoras, seja particulares, seja seguradoras, empresas de auto gestão, convênios, etc;
- e) ajudar no estabelecimento de tabelas de preços diferenciadas para cada grupo de fonte pagadora;
- f) comparar e determinar a correta alocação dos recursos entre os diversos serviços de um mesmo hospital. (CHING, 2001:39)

O mesmo autor (2001:39) procura esmiuçar os itens necessários a delegação de poderes e responsabilidades definidos por Martins (2000:20), contribuindo para

que os diversos níveis administrativos da organização se conscientizem da necessidade de conhecer e mensurar os seus custos, com a finalidade de informar a administração geral o que se processa em seu setor.

Martins (2000:21) resume de forma objetiva a finalidade dos controles por ele ressaltados, que tem o seguinte entendimento:

- a) Determinar os custos e o lucro do hospital em um determinado período;
- b) Calcular o valor e os custos dos estoques de materiais médicos e medicamentos, para que se possa compor o preço dos serviços e controle dos estoques;
- c) Auxiliar na preparação de orçamentos;
- d) Estabelecer rotinas que permitam a determinação, controle e análise dos custos departamentalizados.

#### **2.6.5.2. Centros de custos (departamentalização)**

Para Abbas (2004:20) os diversos métodos de custeio para empresas e em particular para os hospitais, devem primar pela criação dos centros de custos, afim de que melhor se mesure o preço dos serviços.

A autora procura focar que o centro de custo só é viável, quando a empresa obtém uma idéia precisa de mensuração da produção, em que se baseia o estudo de processo produtivo da empresa, identificando suas fases e etapas.

Neste sentido, Albuquerque Neto (2001: 45) expõe seu pensamento, acrescentando:

Os estudos têm buscado examinar a evolução e o perfil dos gastos com saúde, determinantes dentre outros aspectos, de seus custos finais. Como por exemplo, aqueles voltados às populações específicas e detentoras do maior percentual de contribuição na estrutura de custos dos países e das empresas de saúde.

O autor acima, alerta para que a definição do método a ser utilizado no cálculo do custo é de suma importância para o processo de coleta e identificação do centro de custo, para que haja uma mensuração exata dos resultados.

O custo dos serviços prestados ao paciente não são apenas aquelas despesas diretamente ligadas à uma unidade prestadora do serviço, mas também inclui itens de despesas gerais como manutenção, administração, depreciação, conservação do prédio, limpeza, segurança, etc. Para que os custos totais sejam considerados no custo final dos serviços, é preciso proceder a uma apropriação desses custos entre as

unidades que prestam serviços finais [...]. A apuração de custos é, portanto, o processo de alocar todos os custos relacionados à produção de um serviço (ou bem) às unidades que produzem os serviços finais. Implica a manipulação ou redistribuição dos dados ou informações das contas existentes para obter os custos dos serviços de saúde prestados. (ALBUQUERQUE NETO, 2001: 60)

Beulke; Berto (1997:55), comentando sobre rateio de custos, entendem que a dinâmica do custo quando do seu rateio e mensuração para cálculo, necessita de um maior conhecimento dos processos praticados nos diversos departamentos que compõem a empresa. pois, existem departamento e setores que apresentam diferenciados graus de divisão do trabalho. Como o resultado final é a prestação de serviço, haverá setores que apresentarão um custo elevado em termos de volume em relação a outros, porém, tais setores possuem um grau simplificado de procedimento mas consomem muitos insumos, em função do volume produzido, como exemplo, podemos citar, a lavanderia do hospital. Neste caso, a mensuração leva em consideração a capacidade produtiva do setor, na lógica de “X” produtos, com “Y” funcionários, produzem “T” peças, sendo que “X”, “Y” e “T” incorporam despesas fixas e variáveis do setor, tais como: luz, impostos, encargos, salários, etc, e que o produto ou serviço efetuado no setor por peça possui um custo “XYT”, este custo por peça e que será o parâmetro de custo do setor, e para isto é preciso que o custo deste seja devidamente analisado por atividade desenvolvida dentro do setor para compor o custo do serviço final, que é a toalha limpa, roupão desinfetado, etc, lavados na lavanderia do hospital (BEULKE; BERTÓ,1997:55).

Vê-se então, que a apuração do cálculo do custo implica num conhecimento de todo o mecanismo produtivo da empresa, desde a aquisição da matéria prima até a prestação final do serviço, em que todos os elementos pertinentes ao processo são computados no sentido de auferir o custo total da empresa, e por conseguinte, os custos departamentalizados com seus respectivos efeitos operacionais.

Martins (2000:26) menciona o seguinte:

A departamentalização hospitalar é de significativa importância para a determinação dos custos por paciente, dos custos por procedimentos médicos e para o efetivo

controle dos custos hospitalares. À medida que os pacientes transitam pelos departamentos de produção médica (produtivos), recebem débitos de materiais médicos, medicamentos, taxas de equipamentos médicos, salas etc. Para os propósitos do controle e determinação dos custos hospitalares, estabelece-se o custo-padrão de cada item. Pelo confronto dos custos reais com o custo-padrão, determina-se suas variações, causas e os respectivos responsáveis. A responsabilidade pelo custo deve ser delegada até o último escalão (auxiliares de enfermagem), e o controle dos custos reais baseados no padrão leva o hospital a atingir a meta do lucro.

A citação acima alerta para o fato que, o custo de um determinado serviço prestado no hospital é na realidade um custo corrente, pois na medida que o paciente é atendido por outros setores, o serviço prestado em cada departamento é incorporado ao atendimento individual e com ele aos custos efetivos do atendimento oferecido, ou seja, se o mesmo chega a emergência e é encaminhado ao setor de raio X, há um custo, depois ao setor de ortopedia, há outro custo, isto sucessivamente até a liberação e alta do paciente.

Segundo Almeida (1983:205) apud Abbas (2004:09) deve-se ter sempre em mente a finalidade para a qual a empresa “hospital” é destinada, ou seja, diagnosticar e prestar serviços de atendimento a enfermos e acidentados. Por este motivo o seu custo é por demais seccionado e inclui um complexo mecanismo de atendimento que passa por diversas especialidades de serviços e utilização de insumos e maquinário.

Uma instituição destinada ao diagnóstico e tratamento de doentes internos e externos; planejada e construída ou modernizada com orientação técnica; bem organizada e convenientemente administrada consoante padrões e normas estabelecidas, oficial ou particular, com finalidades diversas; grande ou pequena; custosa ou modesta para atender os ricos, os menos afortunados, os indigentes e necessitados, recebendo doentes gratuitos ou contribuintes; servindo ao mesmo tempo para prevenir contra a doença e promover a saúde, a prática, a pesquisa e o ensino da medicina e da cirurgia, da enfermagem e da dietética, e das demais especialidades afins. (ALMEIDA, 1983:205)

Percebe-se então, que a finalidade técnico-científica e assistencial que o hospital possui, somados a suas atribuições como empresa, fazem desta organização uma instituição com estrutura complexa, incorrendo no processo de custo a utilização do rateio por centros de custos ou por ordem de produção.

O pensamento acima é elucidado por Falk (2001:33) relatando que o rateio de custos departamentais (centros de custos) e de linha de produtos, teve sua classificação nos EUA, visto que neste país a estrutura administrativa da maioria das instituições de saúde é baseada no que eles classificam de “centros de responsabilidades”.

Um centro de responsabilidade é uma unidade organizacional do hospital para a qual existe chefia com autoridade de mando e com responsabilidades perante os resultados alcançados. Os centros de responsabilidade eram normalmente reconhecidos como centros de custos (centros de custos de apoio) e centros de receita. Nesse quadro, teoricamente, os gerentes de centros de receita seriam responsáveis somente por seus gastos, enquanto gerentes de centros de receitas seriam responsáveis tanto por gastos como por receitas realizadas. Todos os centros estariam oferecendo uma ação conjunta em prol de um objetivo comum: a sobrevivência financeira da instituição mediante a prestação de serviços de qualidade, tanto finais como de apoio. (FALK, 2001:33)

Observa-se então, que o autor menciona em sua explanação, que a contabilidade de custos por departamento, entendendo-se que departamento é representado como sendo um centro de responsabilidade, fornece a informação sobre os dados dos custos e da receita de cada centro de responsabilidade, que tem peso e importância para a geração do gasto total da instituição. Este método, tem por objetivo oferecer um parâmetro de performance de cada chefia, o qual na contabilidade geral, gera um histórico de faturamento pelo serviço prestado ao paciente em cada departamento.

Desta forma, comenta Falk (2001:34), a conta final do paciente engloba uma série de departamentos em que o mesmo transitou para tratamento do seu problema e verifica-se que os procedimentos utilizados na prestação dos serviços prestados ao paciente são cumulativos, gerando uma conta maior que o custo total efetivo gasto pelo paciente. Por este motivo, o método de custeio por departamento facilita o serviço da contabilidade geral, pois registra somente a origem inicial do consumo (despesas diretas) e o centro de responsabilidade final da receita em seu registro diário de eventos econômicos. O autor ressalta que alguns centros de custos a exemplo da enfermagem prestam muitos serviços para outros centros de responsabilidades do hospital (emergência, ambulatório, internação) do que

ao próprio centro designado pelo seu nome, sendo o registro contábil feito neste último. Com isto, em termos contábeis os respectivos gastos de pessoal são alocados para um centro de responsabilidade fictício.

Podemos concluir que a contabilidade de custos por departamentos oferecia, no máximo, uma análise dos gastos diretos por departamento e da receita total, por origem da receita. Contudo, ele apresentava pouca informação sobre os gastos totais em cada um dos centros de responsabilidade, ou sobre o custo médio por serviço prestado. Com a chegada dos pagamentos prefixados por Grupos de Diagnósticos Relacionados (DRG's), porém, a ênfase foi direcionada para a contabilidade de custos por linhas de produto. Tornou-se necessário, para poder sobreviver, saber o custo total detalhado de cada procedimento realizado ou tipo de paciente atendido para poder comparar o respectivo custo total do caso com sua respectiva receita preestabelecida. Isso exigia um processo mais elaborado de custos. (FALK, 2001:34)

Observa-se de forma analítica, que a contabilidade departamentalizada ou por centro de custos, oferece uma visão sistêmica dos gastos incorridos na empresa no transcorrer de um determinado processo, facilitando a análise dos gestores da empresa quanto aos procedimentos e gastos por processo e setor.

Para Martins (1999: 7) a departamentalização e a criação de centros de custos agregados aos departamentos, são determinantes para o cálculo dos custos dos procedimentos médicos por pacientes e para o controle efetivo dos custos e despesas hospitalares, pois na medida que os pacientes tramitam pelos departamentos de produção médica, os mesmos efetuam débitos a nível material e de serviços.

Com isto, se evidencia que o custo por departamento visa o controle dos custos hospitalares com a finalidade de se estabelecer o custo-padrão de cada item, para o confronto dos custos reais com o custo-padrão, que permitem a determinação das variações, das causas do estabelecimento de responsabilidades do gerente do departamento.

A necessidade da departamentalização dos hospitais, serve para a determinação dos custos por paciente e o seu controle, pois à medida que os pacientes transitam pelos setores “acumulam” débitos hospitalares, o que serve para determinar o preço de sua estadia.

Advém deste fato a necessidade da construção de um sistema de apuração do custo hospitalar que requeira uma compreensão da operacionalidade do hospital, de modo a permitir um amplo procedimento médico para atingir a entidade como um todo.

### **2.6.5.3. Por ordem de Serviço Médico (OSM)**

Esta modalidade de custo também é conhecida como custo por objeto de análise, ou ainda, custo por procedimento. Sempre será uma forma de apuração derivada de uma outra de maior amplitude que permita a apuração dos custos aos departamentos ou aos centros e destes, ao objeto da análise, ordem de serviço ou procedimento.

Martins (1999:56) ressalva que independente do método, seja por linha de produto ou departamento, os custos hospitalares devem ser determinados por meio da OSM (Ordem de Serviço Médico), em que cada paciente é representado por uma ficha OSM na qual são registrados procedimentos, serviços e produtos, que podem ser traduzidos por:

- medicamentos;
- materiais médicos;
- mão-de-obra direta;
- taxas de equipamentos;
- radiografias;
- exames clínicos, etc.

A finalidade de se catalogar estes procedimentos na OSM é o de controlar a produtividade dos departamentos, que geralmente é aberta no momento da internação e que ao longo da estadia do paciente e evolução do seu tratamento tende a aumentar os débitos, que serão cobrados quando da alta do paciente.

Para Martins (1999:66) os custos por departamento envolvem o cálculo dos custos direto e indireto, pois tais custos são considerados de forma específica quando lançados nos controles das OSM, que são eles:

1 – Os custos indiretos da produção médica e os custos dos departamentos auxiliares constituem a parte invisível do procedimento médico, pois nenhuma requisição de materiais ou medicamentos, nenhuma folha de pagamento etc..., indica esses gastos, que beneficiam o procedimento médico. Assim, uma taxa determinada adequadamente permitirá aplicação lógica desses gastos;

2 – Alguns itens dos custos indiretos da produção médica e dos custos dos departamentos auxiliares tendem a variar de acordo com a variação da produção médica, enquanto outros itens tendem a permanecer constantes em função dessa variação;

3 – Os custos reais dos materiais médicos, dos medicamentos, da mão-de-obra direta utilizada em um procedimento médico qualquer, são determinados por meio de requisições e folha de pagamento. As despesas indiretas da produção médica e os custos dos departamentos auxiliares devem ser apropriados às OSM's, por meio de taxas médias que reflitam a realidade dos custos indiretos e custos dos departamentos auxiliares do mês. Assim, o custo de um procedimento médico é conhecido quando a OSM é encerrada;

4 – A base a ser usada deve estar relacionada com os custos indiretos da produção médica e os custos dos departamentos auxiliares. Exemplos: se os custos a serem distribuídos forem constituídos de salários, a base a ser utilizada deverá ser a mão-de-obra direta; se os custos a serem distribuídos forem da lavanderia, a base a ser usada deverá ser quilos de roupas lavadas pela lavanderia aos departamentos que foram beneficiados (MARTINS, 1999:66).

Compreende-se então, pelo que explana o autor, que os custos indiretos serão distribuídos às OSM's através de rateios múltiplos, sendo utilizado o critério mais adequado à cada custo considerado. Além disso, a base de tudo é o custo médio (taxas médias), que relacionam o custo específico com alguma base de referência, como é o caso de quilo de roupas lavadas, no rateio dos custos da lavanderia.

#### **2.6.5.4. Por processo**

Falk (2001:83) afirma existir uma outra metodologia que é a alocação de custos por processo. Este critério exige um registro dos gastos de forma direta. Porém, a mesma apresenta uma falha com relação a alocação desses gastos, pois nesta metodologia se foca quatro itens com relação a alocação das despesas de resultados, são elas: por paciente,

por taxas, por hora de serviço prestado e por peso ponderado. Para tal o autor explicita o citado na utilização da seguinte formula:

$$\text{Custo do paciente-dias} = \frac{\text{Total das despesas do centro de custos produtores de renda}}{\text{total do paciente-dias no período.}}$$

Esta formula apresentada pelo autor presume que, a cada paciente, o montante de insumos consumidos seja igual, por dia, e que não seja considerada a necessidade individual de cada paciente, limitando-se apenas, a oferecer uma média de consumo por atendimento dia. Adverte o autor, que tal método deva ser gradualmente sofisticado pelos gestores do hospital. No entanto, salienta, que esta metodologia foi praticada, durante anos, nos hospitais americanos, tendo sido atualmente modificada, em função do sistema de reembolso de gastos, sendo portanto, alterada pela administração.

#### **2.6.5.5. Custeio baseado em atividades (ABC - Activity-Based Costing)**

A introdução da mentalidade da busca constante da Qualidade Total nas empresas teve como consequência o surgimento de inúmeras novas técnicas de controle de custos, que vieram auxiliar gerentes nas suas tomadas de decisões. Entre estas inovações, podemos citar o sistema de custos baseado em atividades: o ABC.

O Custeio Baseado em Atividades, também conhecido como ABC - Activity-Based Costing, é um método que reconhece o relacionamento dos direcionadores de custos para custear as atividades através da mensuração custo e do desempenho do processo relativos às atividades e aos objetos dos custos.

Cooper; Kaplan (1996:33) afirmam que o ABC "é uma abordagem que analisa o comportamento dos custos por atividades, estabelecendo relações entre as atividades e o consumo de recursos, independentemente de fronteiras departamentais, permitindo a identificação dos fatores que levam a instituição a incorrer em custos nos seus processos de oferta de produtos e serviços e de atendimento a mercados e clientes".

Pamplona (1994:122), afirma que o ABC " é uma técnica de custeamento em que os custos e despesas indiretas são apropriados a várias unidades através de algumas bases que não são relacionadas aos volumes dos fatores de produção".

O ABC - Activity Based Cost, muitas vezes considerado como "de difícil implantação", trata-se, em sua essência, de uma poderosa metodologia de custeamento, que procura reduzir sensivelmente as distorções provocadas pelo rateio arbitrário dos custos.

Ele teve origem nos Estados Unidos da América, no início da década de 60, em trabalhos desenvolvidos pela General Eletric. Posteriormente, na década de 70, o ABC foi aperfeiçoado pelo professor Robin Cooper e somente a partir dos anos 80 é que veio a ter maior desenvolvimento, por intermédio das empresas de consultoria.

No Brasil, as pesquisas sobre o ABC se desenvolveram, a partir do ano de 1989, pelo professor do Departamento de Contabilidade da USP, Masayuki Nakagawa. Inclusive, ele foi o primeiro a lançar um livro sobre o assunto, no Brasil.

Cooper; Kaplan (1996:36) afirmaram que o Custo ABC se desenvolveu por meio de três gerações, podendo surgir, a qualquer momento, a quarta geração.

**1ª geração :** Contabilidade por atividade, proposta por CAM-I (Berliner e Brimson, 1988) e James A. Brimson (1991). O foco principal eram os custos dos produtos e a eliminação de direcionadores de custo que não agregavam valor nas melhorias, tampouco nas atividades. A atenção maior era dada ao uso dos direcionadores para um melhor uso dos recursos, e não dos processos. Primeiramente se identificavam as atividades, e então os custos eram associados a cada atividade.

**2ª geração :** Custeio baseado em atividades (ABC), proposto por Cooper, Kaplan e seus seguidores, desde os últimos anos da década de 80. Foi constatado que as unidades de negócios a serem desenvolvidas já necessitavam de informações sobre os processos que eram identificados com as atividades, bem como dos custos dos produtos. Podem ser considerados como processos: a produção, a distribuição, a administração e outras funções da empresa. A melhoria contínua e a avaliação da performance eram desenvolvidas nos processos e custos dos produtos.

**3ª geração:** Gerenciamento baseado em atividades (ABM), proposto por Kaplan, Peter Turney e outros, principalmente desde 1991 (também chamado gerenciamento de custeio baseado em atividades - ABCM – activity-based cost management). Focaliza as unidades de negócios e seus relacionamentos, com outros negócios internos e externos à empresa. Sua preocupação maior está em analisar se tal atividade agrega ou não valor à unidade de negócio, e se aumenta a vantagem competitiva da empresa através da análise de valor.

**4ª geração:** que ainda está sendo estudada , considerada e pesquisada, poderá vir a ser uma geração adaptada, onde englobaria as três gerações anteriores, que, por sua vez, são consideradas uma abordagem micro. Esta geração irá aprimorar por meio de passos racionais à junção de atividades com os recursos simultaneamente e, assim, inovará o sistema ABC de forma a fornecer informações que venham a beneficiar a empresa como um todo, o qual poderá levar a empresa a alcançar uma abordagem macro.

O método ABC vem sendo usado por inúmeras indústrias e empresas comerciais. Entretanto, percebeu-se sua elevada aplicabilidade para empresas de serviços, em virtude da sua característica peculiar de custear atividades em lugar de somente processos. Assim, vários autores já se manifestaram pela sua utilidade na apuração dos custos hospitalares.

Para Samico (2002:38) a escolha do sistema de custeio adequado é altamente relevante, como se depreende do que segue:

É verdade que um hospital precisa de um sistema de custeio adequado para a distribuição correta de seus custos. Não cabe aqui afirmar que este método é melhor que àquele, cabe sim informar que as empresas possuem necessidades distintas, com a utilização da contabilidade de custos para a elaboração de um orçamento, a determinação de custo do produto, controle de gastos, portanto precisam utilizar suas ferramentas ou instrumentos de forma diferente.

O que se percebe na intenção do autor acima é a necessidade de se utilizar uma metodologia mais adequada às características extremamente peculiares das unidades de saúde. Sabe-se que, no caso dos hospitais, sobre cada atividade incide um conjunto de tarefas que geram de uma forma ou de outra custos. O devido conhecimento destas atividades executadas

nas rotinas hospitalares, seja ela operacional ou administrativa, é primordial para a aplicação do ABC – Activity-Based Costing. Com isto, o administrador poderá mensurar quanto uma determinada atividade consome de recursos, e qual a contrapartida do seu benefício, “A atribuição de custos às atividades deve ser feita da forma mais criteriosa possível, de acordo com a seguinte prioridade: (1) alocação direta; (2) rastreamento e (3) rateio” (MARTINS, 2002: 40).

Para poder se chegar a esta determinação de custos, a unidade de saúde antes precisa determinar um direcionador de recursos e um direcionador de atividade, visto que ambos irão orientar o quanto da atividade irá consumir, fato este muito importante em se tratando de uma entidade hospitalar.

Com relação a esta operacionalização da divisão do custo Beulke; Berto (1997:52) tecem o seguinte comentário:

A divisão por atividade, conforme já observado, constitui-se de alguma forma uma maior atomização dos custos em termos da sua apropriação. Assim a sua caracterização inicial parte normalmente da identificação dos processos. Dentro de cada processo ou centro são, então, identificadas as várias atividades, separando-as em dois grandes grupos: atividades que agregam valor aos serviços/procedimentos; atividades que não agregam valor aos serviços/procedimentos. Deve-se proceder normalmente à consecução dessa divisão a partir de negociações com as próprias chefias dessas áreas de responsabilidade. (BEULKE; BERTÓ, 1997:52)

Os autores acima, mencionam que na mensuração do custo existem dois tipos de sistemas, o tradicional e o por centro de custos ou método ABC, em que melhor explicita através de diagramas contidos nas figuras 1 (2) e 2 (2).

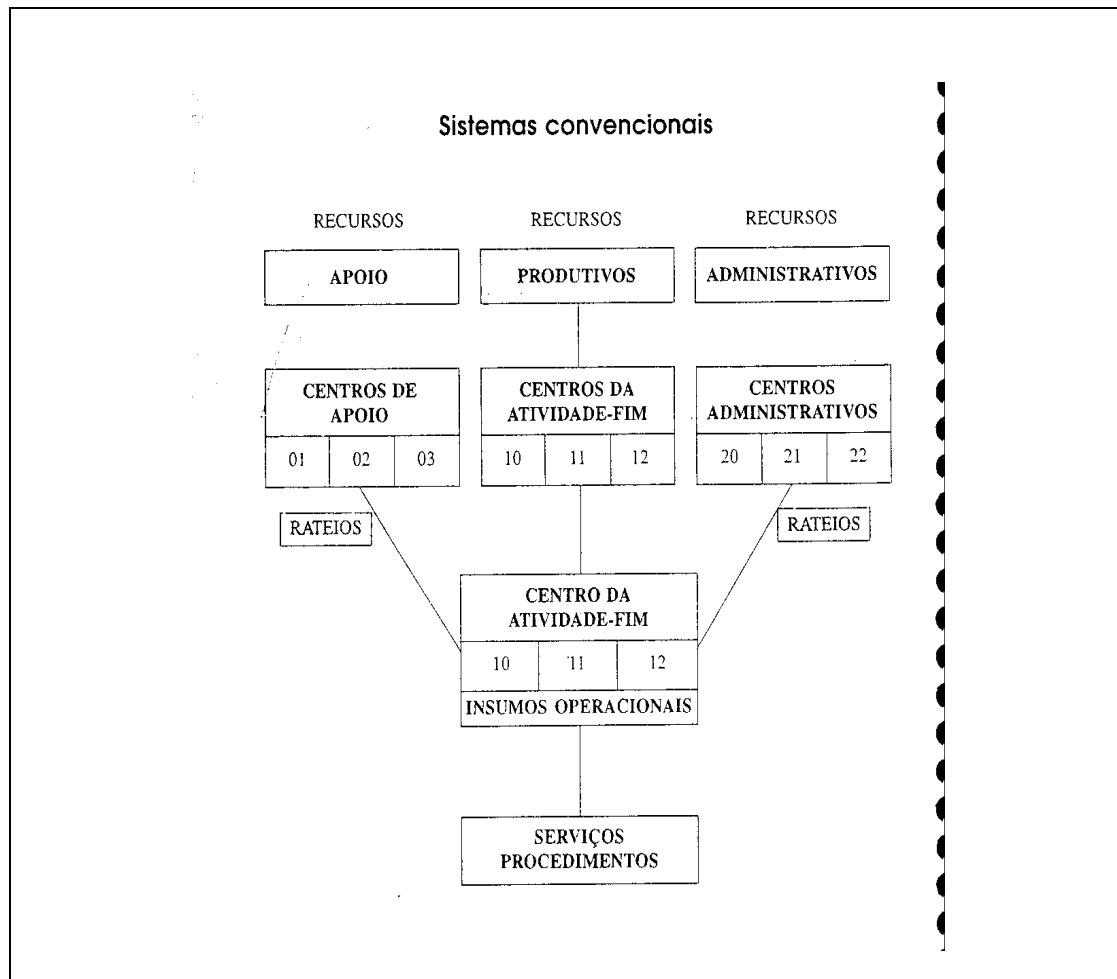


Figura 1 (2) – Diagrama dos sistemas convencionais de custos.  
 Fonte: Beulke; Berto (1997:53)

Observa-se que o sistema tradicional, se apóia nos recursos de: apoio, administrativo e produtivo, e estes se subdividem em centros de apoio, centros de atividade-fim e centros administrativos; na etapa seguinte os centros de apoio e administrativo são transferidos para os centros de atividade fim e estes, finalmente, são transferidos para serviços e procedimentos. Neste caso o cálculo do custo é feito de modo integral e direto.

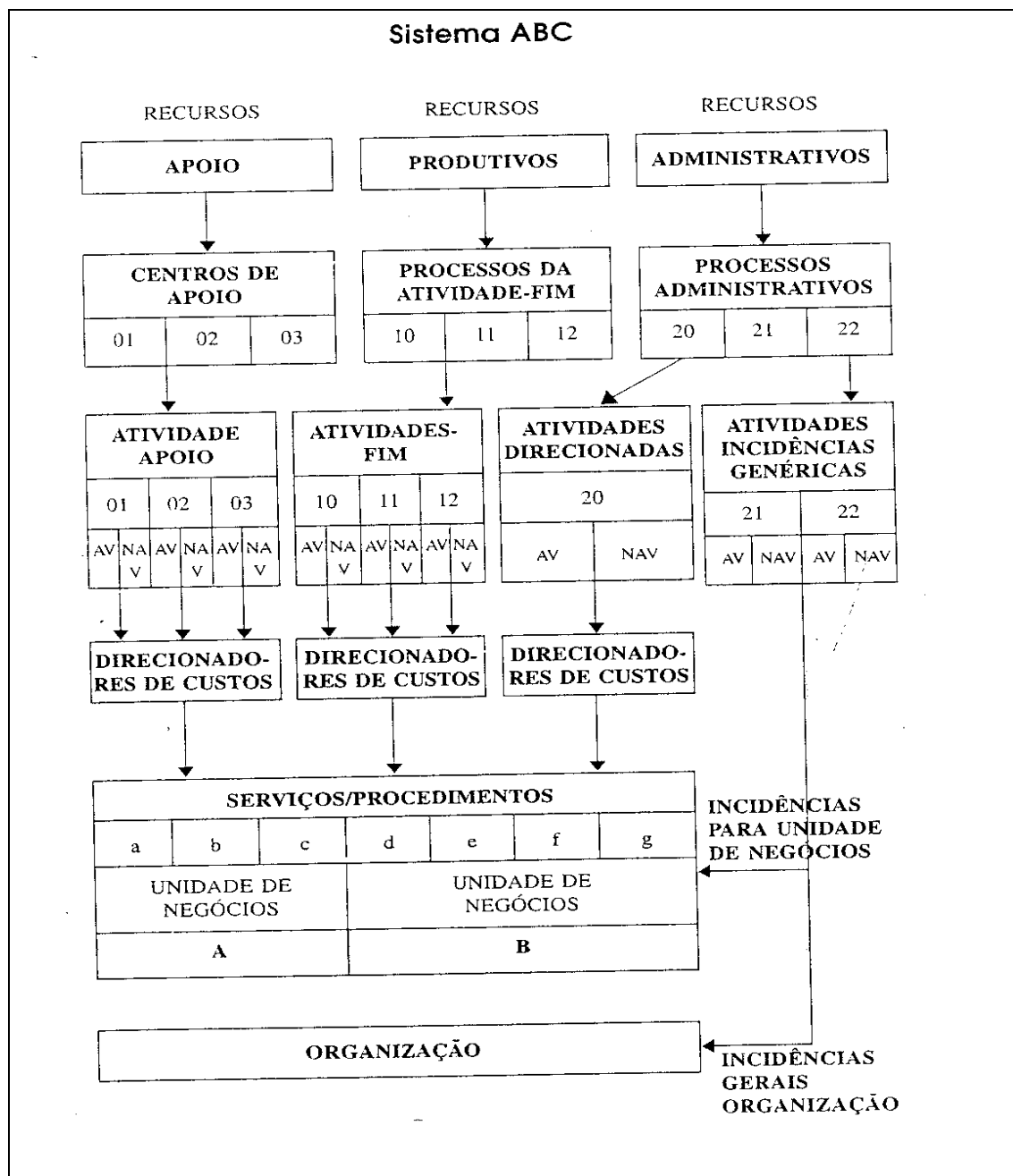


Figura 2 (2) – Diagrama do sistema ABC de custos.  
Fonte: Beulke; Berto (1997:54)

Verifica-se então, que no sistema ABC os serviços/procedimentos consomem atividades, enquanto que os recursos utilizados por estas atividades são direcionados aos custos específicos.

Segundo Beulke; Berto (1997:55) o elemento diferenciador entre o custo tradicional e o ABC, é que nos primeiros os rateios são baseados em volumes, enquanto no ABC o mesmo é proporcional às atividades específicas de cada setor.

O custo por atividade representa o aperfeiçoamento na qualidade e na produtividade dos serviços, para que estes possam ser adequadamente avaliados. A partir da divisão das atividades e sua classificação pode-se perceber o grau da divisão de trabalho dentro da empresa, que pode ser: de alto, médio ou de baixo grau.

Uma aplicação de metodologia identificável com o Custeio por atividades é o uso do “Ótimo de Pareto”, conhecido como Curva ABC, que nenhuma ligação possui com o ABC (das atividades), mas potencializa o seu uso, pela racionalização do controle dos estoques. Na área hospitalar o uso de tal método, aplicado junto com o custeio por atividades, vem sendo estimulado por alguns autores, como explica Martins (2000:81):

Nesse sistema, o estoque de materiais médicos e medicamentos é segregado em três classes de itens. Os itens de classe A correspondem aqueles de grandes valores, e em geral, pequenas quantidades físicas. Os itens da classe C correspondem àqueles de pequenos valores e grandes quantidades físicas. Os itens da classe B correspondem àqueles de valores e quantidades intermediárias aos itens das classes A e C. Esse sistema proporciona economias significativas nos custos dos materiais médicos e medicamentos e é de simples implantação.

Os procedimentos para a determinação deste sistema, segundo Martins (2000:82) são os seguintes:

1. determinar o consumo de cada item dos materiais médicos e medicamento para o período previsto;
2. determinar preço unitário de cada item;
3. multiplicar o preço unitário pelo consumo previsto de cada item;
4. relacionar os itens pelo custo total, iniciando com o item de maior preço unitário;
5. determinar para cada item (quantidade) sua percentagem em relação ao custo total;
6. elaborar mapa com as percentagens encontradas, considerando que os itens classe A, são os que necessitam cuidados especiais como, por exemplo, inventários semanais.

Aludindo ao posicionamento de Martins (2000:82) Falk (2001:104) tece os seguintes comentários:

Devemos lembrar que certas áreas da instituição poderiam ser consideradas como estratégicas. Essas áreas são as que: (1) provêem a instituição com uma *expertise* única, tal como centro de cuidados cardiológicos, serviço oncológico, unidade de cuidados intensivos neonatal etc, que daria certa vantagem da instituição em termos de mercado, ou (2) poderiam, potencialmente, restringir o bom desenvolvimento de outros serviços na instituição, tais como serviço de emergência ou mesmo a existência de tecnologia médica obsoleta na instituição. Administradores bem atentos procurariam colocar recursos extras disponíveis para o primeiro caso, numa tentativa de dar melhor apoio ao desenvolvimento da *expertise*. No segundo caso, decisões administrativas seriam necessárias no sentido de colocar maiores investimentos capazes de sanar o problema potencial ou mesmo eliminar a oferta de serviços que dependem por inteiro desses recursos. Em ambos os casos, a estratégia organizacional da instituição deverá ser traçada com base nos tipos de serviços programados a serem oferecidos e pela disponibilidade dos recursos necessários para sua realização.

Ainda é Falk (2001:104) quem descreve a dúvida que existe quando a empresa atinge esta etapa em que precisa definir seus centros de custos em primários e secundários, e que tal definição depende do corpo clínico e administrativo.

Neste sentido percebe-se uma grande vantagem do uso da curva ABC, pois que, com ela, os gerentes das organizações de saúde podem averiguar o custo da qualidade, sendo uma inovação-chave, desse processo de contabilidade de custos. Para que tal método tenha sucesso é preciso que os caminhos críticos para melhoria no atendimento aos pacientes sejam determinantes a partir da patologia até suas condições de tratamento para que seja possível realizar o cálculo de seus respectivos custos.

Com isto Falk (2001:116) ressalva que a metodologia da curva ABC, permite a verificação da verdadeira razão do aumento dos custos, que são provenientes da compra de equipamentos ou de novas tecnologias. Desta forma a curva ABC alocaria despesas em overhead utilizando medidores de custos alternativos como custo em equipamentos, taxa de utilização de equipamento, consumo na utilização dos equipamentos, fornecendo com isto dados de custos por produto mais apurados.

O uso desta metodologia, aliada ao custeio por atividades, enriquece o sistema de apuração de custos, permitindo uma maior acurácia dos resultados e, principalmente, uma forma mais eficaz de se identificar as variações, possibilitando, desta forma, que a administração possa agir sobre estes pontos, aperfeiçoando o processo.

## **3 Metodologia da pesquisa**

---

O objetivo dessa pesquisa foi verificar como estão sendo apurados os custos dos procedimentos médicos do IMIP além de estabelecer uma comparação entre a metodologia utilizada na apuração desses custos e o que preconiza a literatura existente sobre o assunto.

### **3.1 Estrutura da pesquisa**

#### **3.1.1 Delineamento da pesquisa**

A forma como os custos são apurados no IMIP é o tema desta pesquisa. Há uma curiosidade científica perfeitamente explicável na busca dessa informação em virtude da ausência quase absoluta de estudos sobre os hospitais filantrópicos no Brasil. Observação preliminar permitiu vislumbrar indícios de que a entidade mantém registros regulares e organizados de suas atividades, permitindo-se deduzir a existência de algum sistema adotado, que em fase posterior, foi comprada.

Paralelamente ao levantamento dos dados, pretende-se, utilizando a metodologia existente e consagrada em livros, artigos, teses e na aplicação prática, verificar como esses custos deveriam ser apurados, segundo o que recomendam os autores deste tema. Além disso, pretende-se identificar na literatura existente, qual o método mais recomendado pelos estudiosos do assunto.

Em virtude disso, essa pesquisa realizou-se através da aplicação de três etapas, a saber:

#### **3.1.1.1 Etapa 1: estudo exploratório sobre a bibliografia existente sobre custos hospitalares ou congêneres.**

Segundo Trivinos (1995), o estudo exploratório permite ao investigador aumentar sua experiência em torno de um determinado problema. O pesquisador parte de uma hipótese e aprofunda seu estudo nos limites de uma realidade específica, buscando antecedentes, maiores conhecimentos para, em seguida, planejar uma pesquisa descritiva ou experimental.

Em vista disso, realizou-se, no presente estudo, uma análise sobre os temas “Custos” e “Hospitais” em todos os meios que se teve acesso (livros, teses, dissertações, ensaios, artigos, etc.), sendo analisado primeiramente a situação dos hospitais e, em consequência a situação da saúde no Brasil, em seguida foi estudado os principais conceitos da contabilidade de custos, para em seguida, juntando as duas partes, voltar-se a pesquisa para o seu cerne que é o estudo dos custos hospitalares.

#### **3.1.1.2 Etapa 2: estudo de caso sobre o IMIP**

Segundo Trivinos (1995) o estudo de caso consiste na elaboração de diversos cenários, na forma de análise de caso, que tem por objetivo aprofundar a descrição de determinada realidade.

Segundo Yin (1994), o estudo de caso é uma forma de fazer pesquisa empírica na qual se investigam fenômenos contemporâneos dentro de um contexto real.

Costuma-se afirmar que, na maioria das vezes, os resultados obtidos nos estudos de casos são válidos apenas para o caso que se estuda. Entretanto, mesmo havendo diferenças básicas na forma de gestão e nos objetivos, a apuração de custos dos procedimentos médicos, não deve ser muito diferente entre qualquer tipo de instituição de saúde. Assim, os dados levantados no caso específico, com certeza, poderão ser aplicados em outras unidades de saúde, pelo menos, nos mesmos procedimentos em que foram levantados.

Nessa etapa, foi verificado como o IMIP apura os custos dos seus procedimentos médicos-hospitalares, através de observação direta e levantamento dos dados disponíveis.

### **3.1.1.3 Etapa 3: Comparação entre a metodologia adotada no IMIP e o que é recomendado pela literatura existente**

Nessa etapa, foi feita, pelo pesquisador, uma comparação entre os dados levantados e como seriam apurados os mesmos custos anteriormente levantados, caso eles fossem coletados segundo o que é recomendado pela média dos autores e estudiosos sobre o tema. Além disso, nesta etapa também se verificou, qual a metodologia foi mais vezes citada como a ideal para a apuração dos custos hospitalares na literatura consultada.

## **3.1.2. Estratégias de pesquisa**

As estratégias de pesquisa utilizadas neste estudo foram as seguintes:

- Etapa 1: Nesta etapa foi aplicada apenas uma estratégia:
  - Pesquisa documental primária ou secundária, visando coletar o máximo de informações existentes sobre o tema.

- Etapa 2: Nesta etapa foram utilizadas três estratégias:
  - Entrevistas semi-estruturadas realizadas com as pessoas que realizam o trabalho de apuração de custos, o responsável pelo setor de contabilidade eo responsável pelo setor médico ligado ao Bloco Cirúrgico;
  - Observação direta de como o trabalho de apuração é realizado;
  - Documental, através da verificação de relatórios, programas computacionais, notas fiscais, requisições, documentos contábeis em geral, demonstrativos contábeis, etc.;
- Etapa 3: Nesta etapa a estratégia utilizada foi apenas a documental, visto que os dados já haviam sido levantados na etapa anterior, havendo nesta fase somente a comparação entre o que foi apurado e o que é recomendado pelos principais autores sobre o tema.

## **3.2. Foco da Pesquisa - O Caso do IMIP**

### **3.2.1 O que é o IMIP – Instituto Materno Infantil de Pernambuco?**

#### **Texto extraído do Relatório de Atividades do IMIP de 2003:**

Fundado em 13 de junho de 1960 por um grupo de pernambucanos, agrupados e liderados pelo Prof. Fernando Figueira, o Instituto Materno Infantil de Pernambuco - IMIP é uma Instituição que tem uma história, uma filosofia de trabalho e elevados compromissos sociais. Foi pensado para ser uma escola de formação pediátrica na região nordestina que atendesse à criança carente, em primeiro lugar, sendo, posteriormente, estendido à mulher pobre, rigidamente dentro dos melhores padrões de qualidade, devendo dispor, ainda, de instrumentos necessários que possibilitem pesquisas atinentes às condições sócio-econômica e

cultural da família nordestina, bem como uma prioritária atenção aos programas de formação e treinamento de recursos humanos em diversas atividades profissionais da área de saúde.

É uma entidade não estatal, filantrópica, sem fins lucrativos, com registro no Conselho Nacional de Assistência Social, reconhecida de utilidade pública pelos Governos da União (Dec. 86238, de 30.06.81), do Estado de Pernambuco (Dec. 5013, de 14.05.64) e Município do Recife (Dec. 9851, de 08.11.67), tendo como missão precípua o ensino, a assistência médico-social e a produção de conhecimento.

É Centro de Referência Nacional para a Assistência Materno-Infantil do Ministério da Saúde e credenciado como Hospital de Ensino pelo Ministério da Educação.

Foi, orgulhosamente, escolhido como o primeiro Hospital do Brasil a receber o diploma de “Hospital Amigo da Criança”, outorgado pela OMS/UNICEF/MS.

Funcionando dentro da realidade de uma região extremamente pobre, onde está instalado, o IMIP elegeu, deliberadamente, para alvo de suas atenções, o grupo maior e mais difícil de ser adequadamente assistido. Fez de forma consciente, porque era, e sempre será, sua principal prioridade. De maneira perspicaz, procura fazer o melhor dentro de suas limitações, de modo integrado, qualificado, competente, ético e humanizado.

Aos poucos, e às custas de grandes dificuldades, abnegações, contribuições, e, fundamentalmente, muito trabalho, suas metas foram sendo alcançadas possibilitando o aprimoramento progressivo e constante de suas diversas atividades.

Reconhecido como das mais importantes instituições do Brasil, o IMIP continua firme e inflexível no cumprimento dos propósitos que nortearam a sua criação. O esforço para existir sem desviar dos rumos é alicerçado nas crenças e é constituído com os esforços de muitos abnegados destituídos de egoísmo e plenos de ambição solidárias.

Hoje, o IMIP está servindo de referência na implantação de serviços e treinamentos para organismos nacionais e do exterior. Seu trabalho exemplar, voltado especialmente para a população de baixa renda, desperta o interesse de organizações governamentais e não - governamentais.

Como centro de referência para a formação de recursos humanos e o desenvolvimento de pesquisas na área da saúde, reúne qualificados profissionais, detentores e produtores de avançados e atualizados conhecimentos - dos quais os usuários dos serviços assistenciais se beneficiam direta e indiretamente, e que fazem do IMIP um referencial público de alta confiabilidade em saúde. Ao longo de sua existência, o IMIP conquistou o reconhecimento das instituições e da população como centro de referência em assistência, na formação de profissionais e na geração de conhecimentos.

Situado na região metropolitana do Recife, inconformadamente testemunha elevado nível de subdesenvolvimento, alta taxa de desemprego, mínima qualidade de vida e uma crescente população materno-infantil de centenas de milhares de indivíduos, na sua grande maioria socialmente desfavorecida.

O sólido e completo envolvimento com o SUS, a ampla e intensa colaboração prestada a Universidades e órgãos oficiais de saúde, na formação e atualização de recursos humanos para a saúde, assim como a tradicional preferência pela assistência aos carentes, define, de forma justa e inquestionável, a singular condição do IMIP de entidade pública não estatal. Destina mais de 98% de sua capacidade física instalada ao atendimento à população carente usuária do SUS - recebendo pacientes portadores de patologias de alta complexidade encaminhados por serviços médicos de toda região nordestina, o que gera uma linha de dependência altamente vulnerável à escassez de recursos governamentais para a área de saúde. Sendo elevados os compromissos sociais, igualmente elevadas são as responsabilidades gerenciais, sobretudo porque as dificuldades financeiras têm sido uma constante na trajetória do IMIP. Com o captado mediante prestação de serviços ao SUS - Sistema Único de Saúde, mais o que recebe do FIDEPS - Fundo de Incentivo ao Desenvolvimento de Ensino e Pesquisa, paga as despesas de custeio e investimentos, inclusive as pertinentes à folha de pessoal. Estas, nas instituições públicas oficiais, são pagas pelo governo.

O FIDEPS é um fundo público destinado a auxiliar as despesas dos hospitais conveniados com o SUS que possuam ensino e pesquisa. Este valor é fixo, não estando vinculado ao volume de pacientes atendidos e monta, nos dias atuais, ou seja em 2004, a R\$ 702.347,00 (setecentos e dois mil trezentos e quarenta e sete reais).

Na área de assistência materno-infantil é credenciado pelo Ministério da Saúde, além de Centro de Referência Nacional para Assistência Integral à Saúde da Mulher e da Criança, como Centro de Referência Nacional para Investigação de Morte Materna e Infantil, Centro de Referência Nacional em Nutrição, para o Programa de Incentivo ao Aleitamento Materno, AIDS Pediátrica, Oncologia Infantil, Genética Humana, Neurocirurgia, Urgência e Emergência, Meningites, Correção de Fissuras lábio-palatais, Mucoviscidose, Diabetes Infantil, Gestação de Alto Risco, Neonatologia, Cirurgia Cardíaca, Transplantes, Assistência ao Prematuro - Modelo Mãe Canguru, entre outras.

Dispondo de recursos humanos especializados, materiais e equipamentos tecnologicamente atualizados e normas técnicas cientificamente padronizadas, sua estrutura de atendimento é considerada bem significativa, com seu Complexo Hospitalar sendo

composto por 25.000m<sup>2</sup> de área construída, 526 leitos ativos, 110 consultórios, 1500 dedicados funcionários e 400 abnegados voluntários. Realiza, mensalmente, cerca de 520 procedimentos cirúrgicos infantis nas mais diversas especialidades médico-cirúrgicas e cerca de 120 intervenções cirúrgicas ginecológicas, bem como aproximadamente 500 ocorrências obstétricas.

Esta atividade assistencial é responsável, anualmente, por cerca de 25.000 internamentos, mais de 500.000 atendimentos ambulatoriais e cerca de 570.000 exames de apoio a diagnóstico, atendimento esse que se estende desde a Clínica Médica Pediátrica e Clínica Cirúrgica, a Anestesiologia, Genética Humana, Neonatologia, Imunologia/AIDS, Oncopediatria, Renal Crônico, Clínica Obstétrica, Clínica Ginecológica, atenção integrada ao Adolescente, assim como numerosas atividades profissionais da área de saúde como Odontologia, Psicologia, Fisioterapia, Fonoaudiologia, entre diversas outras, sempre utilizando tecnologia e conhecimento científico atualizado que lhe confere reconhecida capacidade resolutiva e possibilitam atividades como a telemedicina, hemodiálise e transplantes, sem, entretanto, afastar-se de rígidas e tradicionais normas de condutas humanísticas, éticas e morais.

A estrutura de apoio do Instituto Materno Infantil de Pernambuco, inclusive diagnóstica e terapêutica, é complexa, sendo composta, entre diversos outros, por serviços de: Epidemiologia, Controle de Infecção, Hospitais Dia, Laboratório de Análises Clínicas, Imaginologia, Centro Diagnóstico, Videofluoroscopia, Endoscopia, Videocirurgia Laparoscópica e Histeroscópica, Unidade Transfusional, Farmácia, Central de Parenteral/Entereal, Banco de Leite Humano, Citopatologia e Patologia Médica, Necropsia, Laboratório de Ortodontia, Lactário, Métodos Gráficos, Documentação Médica e Estatística, além das Comissões de Humanização, Controle e Serviço de Infecção Hospitalar, Farmácia e Terapêutica, Padronização de Medicamentos, Suporte Nutricional, Controle de Desperdício e Qualidade da Água, Revisão de Prontuário, Revisão de Óbito e Biópsia, Ética Médica, Ética em Enfermagem, Apropriação de Custos, Licitação, Comitê de Ética para a Pesquisa, etc.

Desenvolve, ainda, um intenso e permanente trabalho de Extensão Comunitária nas áreas de Assistência e Ensino em 11 Postos de Saúde localizadas em 8 comunidades de baixa renda da região metropolitana de Recife e Olinda, contando com 19 equipes de PSF, beneficiando diretamente cerca de 70.000 habitantes. O Programa de Extensão Comunitária do IMIP, ao aderir e personalizar o Programa Saúde da Família (PSF), objetivou otimizar o atendimento básico às comunidades, imprimindo uma nova dinâmica ao trabalho das equipes de saúde, elegendo a família como núcleo básico de abordagem e promovendo a humanização

das práticas de saúde. As equipes de saúde também realizam o cadastramento da população, elaborando um diagnóstico da área a ser monitorada. As equipes ainda são responsáveis por um trabalho direcionado à saúde da mulher, com os exames preventivos de câncer ginecológico, além de acompanhamento do desenvolvimento psicomotor das crianças, do calendário de vacinas, das vítimas de maus-tratos, entre outras. Os idosos também estão assistidos neste Projeto. As equipes orientam grupos específicos, como os de portadores de hipertensão arterial, diabetes, tuberculose, hanseníase, AIDS e doenças infecto-contagiosas.

O IMIP tem sido pioneiro, no País, na implantação de vários programas e projetos sem, entretanto, buscar exclusividade, os quais merecem destaque: Mãe Acompanhante, Programa de Incentivo ao Aleitamento Materno, Agentes Comunitários de Saúde e primeira instituição no Brasil a endossar, implantar e implementar o Projeto Canguru, adaptando-o à realidade de nossos prematuros.

Hospital de Ensino, credenciado pelos Ministérios de Educação, desenvolve atividade complementar de graduação nas áreas de medicina, enfermagem, nutrição, psicologia, serviço social, odontologia, fisioterapia, fonoaudiologia, bioquímica e farmácia, recebendo, anualmente, centenas de estudantes de graduação. No que se refere à pós-graduação, o IMIP possui programas próprios de residência em várias especialidades médicas e de enfermagem, bem como realiza curso de mestrado em saúde materno-infantil. Desenvolve, ainda, Cursos de Especialização em Pediatria, Cursos de Atualização Médica, Educação Médica Continuada em Obstetrícia, Ginecologia e Pediatria, Curso de Capacitação na Estratégia de Atenção Integrada às Doenças Prevalentes na Infância - AIDIP, Cursos de Saúde Urbana, assim como integra o Pólo Formador de profissionais para o Programa de Saúde na Família - PSF, entre outros.

Disponibiliza, ainda, Curso de Formação para Técnicos de Enfermagem e, em parceria com o Ministério da Saúde, é Centro Formador no Programa Profissionalizante do PROFAE - Projeto de Profissionalização dos Trabalhadores da Área de Enfermagem.

A produção e a difusão de conhecimento são pilares fundamentais no IMIP. Por isso, sua Diretoria de Pesquisa tem o objetivo de estimular, coordenar e propiciar apoio técnico, material e financeiro para o desenvolvimento das atividades institucionais de investigação científica nas áreas da medicina, biologia, ciências sociais e humanas, bem como o de avaliar, constantemente, a qualidade das atividades institucionais. Todo o trabalho é sistematizado objetivando a interação entre a produção de conhecimento, o ensino e a prestação de serviços, modo comprovadamente eficaz de se chegar com um serviço de qualidade à comunidade, seu usuário final. Para isto, a Diretoria de Pesquisa vem colaborando continuamente na formação

e aperfeiçoamento de recursos humanos, no apoio técnico-científico a instituições, universidades, faculdades e escolas, bem como na busca de identificação e utilização de processos inovadores de promoção à saúde e prevenção às doenças. Desenvolve, para isto, intenso e profícuo intercâmbio técnico-científico com várias entidades regionais, nacionais e internacionais, proporcionando uma constante qualificação dos serviços ofertados. Este intercâmbio está permitindo que as instituições envolvidas avancem nos seus estudos, com a intensa participação do corpo docente e discente, resultando em concretas melhorias, diretas e indiretas, às atividades assistenciais e de ensino. Compõem, ainda, a Diretoria de Pesquisa as Comissões Científica e a Comissão de Pesquisa e Ética em saúde que se reúnem mensalmente para avaliar e acompanhar o desenvolvimento dos projetos de pesquisas, estabelecendo a política e a diretriz da pesquisa no IMIP. A Comissão de Pesquisas e Ética em saúde é credenciada como Comitê de Ética em Pesquisa do IMIP (CEP/IMIP) junto à Comissão Nacional de Ética em Pesquisa (CONP/MS).

O IMIP preenche, pelo conteúdo eminentemente social de suas ações, claros da assistência prestada, de forma direta, pela rede oficial. É, indubitavelmente, pelo que faz e como faz, uma entidade suplementar às atividades governamentais no âmbito da Saúde e Educação.

Sua estrutura executiva - administrativa é composta por uma Diretoria constituída por seis membros eleitos a cada dois anos em Assembléia Geral dos sócios efetivos do IMIP. A Diretoria conta com um Conselho Científico, Conselho Fiscal, e Conselho Superior de Administração e Colegiado Técnico Consultivo.

A Superintendência é responsável pelo planejamento, execução e avaliação de todas as atividades do IMIP, contando com Assessorias Técnicas, Jurídica, de Ensino e Pesquisa.

Em sua bem sucedida trajetória, o IMIP consolidou-se, sendo, hoje, a principal unidade de saúde do Nordeste, na área materno-infantil.

Enfim, formar recursos humanos, gerar conhecimentos, prestar assistência de excelência e, através da maximização do aproveitamento da infra-estrutura instalada, transpor seus objetivos próprios, atuando decisivamente na transformação de realidades e no desenvolvimento pleno da cidadania, são as metas primordiais do IMIP. A Instituição é o resultado de uma atuação conjunta bem sucedida nas áreas de assistência médico-social, ensino, pesquisa e extensão comunitárias, a qual fortalece e mantém aceso o entusiasmo e a sua mística.

A histórica austeridade administrativa, bem como a cumplicidade do seu corpo profissional com os objetivos institucionais e a contribuição da sociedade civil são fatores decisivos para que o IMIP cumpra integralmente e sua importante missão..

O IMIP é e será sempre de forma indiscutível, um patrimônio da população pobre de Pernambuco aos quais, a rigor, pertence à instituição. Aqui os oprimidos encontram respeito e uma invulgar preocupação em proporcionar-lhes uma assistência humanizada e de qualidade.

Estimula-nos o cumprimento de um sentimento cristão que norteia a filosofia institucional, sempre com objetivos direcionados prioritariamente aos menos favorecidos.

Um lugar onde entre as palavras e o silêncio tentamos compreender e sermos solidários ao nosso altivo, corajoso e sofrido povo nordestino.

O IMIP se envaidece do seu passado: é uma obra de muitos obreiros, conscientes do que fazer para construir o presente preservando o passado. Singular instituição regional, é referência para usuários, estudantes e comunidade acadêmica científica.

Nestes quase 43 anos de existência não se registram queixas nem ressentimentos, predominando o sentimento de satisfação do dever cumprido e a certeza que há muito a ser feito.

### **3.2.2 Como o IMIP apura seus custos?**

#### **3.2.2.1 Origem**

Foi um peruano de Lima, diplomado pela Faculdade de Medicina de San Fernando vinculada à Universidade Nacional Mayor de San Marcos - Peru, a mais antiga Universidade de toda a América (1551), a origem de tudo. Este peruano, DR. FREDERICO BRESSANI SILVA, além de larga experiência internacional, possuía os cursos de Saúde Pública, pela Faculdade de Higiene e Saúde Pública da USP, de Planejamento de Saúde, em Santiago do Chile e de Engenharia na Universidade de Engenharia de Lima como bolsista da Organização dos Estados Americanos - OEA. Fez ainda, os cursos da CEPAL - Comissão Econômica Para

a América Latina, no Chile, onde, também, coordenou um trabalho de desenvolvimento de custo hospitalar o qual serviu de modelo para a implantação de um sistema de custo no IMIP na década de 1980.

Além do Dr. Bressani, em um trabalho pioneiro, fruto de uma dissertação de mestrado para a obtenção do título de Mestre em Saúde Pública oferecido pela USP, o atual Professor Adjunto do Departamento de Ciências Administrativas da UFPE, Dr. JAMES ANTHONY FALK, à época, um estudante de Mestrado, realizou sob orientação do Professor Cid Guimarães da USP e do Dr. Bressani, já citado, um estudo profundo sobre a estrutura do IMIP, apresentando um conjunto de ferramentas práticas para o levantamento dos seus custos, tendo encerrado este trabalho em 1981.

Assim, estava plantada a semente para que a instituição viesse a levantar, regularmente, seus custos, visando aperfeiçoar o processo decisório, além de permitir uma visão mais completa sobre a capacidade financeira da instituição, e as possíveis formas de financiá-la.

### **3.2.2.2 Evolução do processo**

Após os primeiros estudos no início da década de 80, o processo de implantação de custos no IMIP passou por três fases: a primeira, orientada ainda pelo Dr. Bressani, vai de 1985 a 1994, quando haviam pouco mais de 20 centros de custos; a segunda, que vai de 1995 a 2002, já haviam mais de 80 centros de custos e, finalmente a fase atual, que inicia no final de 2002 é realizada pela MV Informática, e registra a existência de mais de 200 centros de custos.

Apesar de já realizar apuração de custos regularmente há quase vinte anos (desde 1985), o IMIP não possui a metodologia utilizada nesta apuração, formalmente documentada.

Em vista disso, este pesquisador, com base em observações, análise de inúmeros documentos e longas conversas, principalmente, com o responsável pela área de apuração de custos, que no IMIP é identificado como Departamento de Qualidade e Análise Institucional - Setor de Custos Hospitalares, Sr. Murilo Machado Melo, conseguiu levantar o seguinte:

- ❖ Usualmente o IMIP apura os custos por centro de custos. Este levantamento já vem sendo realizado há muitos anos, tendo havido troca de metodologia e aperfeiçoamentos até se chegar ao modelo atual, adotado em 2003, em que se passou a utilizar um sistema informacional, como já foi informado acima;
- ❖ Esporadicamente, o IMIP apura os custos por procedimentos médicos. Isto é realizado, a pedido da diretoria, em momentos específicos, como ocorreu em junho de 2000, março, julho e dezembro de 2001 e, janeiro e março de 2002. Nessas oportunidades, os custos são identificados com alguns procedimentos médicos, a partir da base dos custos obtidos por centro de custos.

É relevante, neste trabalho, definir-se o que significa a metodologia por centro de custo e a de custo por procedimento.

O custo é apropriado por centro de custo, também conhecido como custo por departamento, quando utiliza áreas físicas, tais como: Almoxarifado, Transporte, Usinagem, Cromagem, no caso das indústrias, ou Maternidade, Clínica Médica, Bloco Cirúrgico, Lavanderia, Limpeza, caso se esteja tratando de hospitais, para servir de referência à atribuição de custos, diretamente consumidos por estas áreas ou indiretamente. Os custos consumidos de forma indireta, são alocados a elas através de uma forma de rateio, que pode adotar um padrão comum a todos os custos ou diversos parâmetros diferentes, o que poderia se configurar como o uso de critérios múltiplos de rateio. Além dessa característica de serem centros de absorção de custos, também podem ser utilizados como instrumento de avaliação de desempenho, uma vez que é possível predeterminar os custos (custo-padrão) a uma área e

depois cobrar resultados sobre o que foi predeterminado, comparativamente ao que, efetivamente, foi realizado. Esta modalidade de custo permite a apuração do custo médio por centro, departamento ou setor, e ainda permite a apuração do custo médio por paciente. Evidentemente, que é um primeiro passo para a apuração do custo por procedimento, explicitado a seguir.

O custo por procedimento se caracteriza pelo conjunto de valores pertinentes a um atendimento realizado na instituição de saúde. Por exemplo, o paciente vai fazer uma consulta sobre um possível braço quebrado. Ele vai ser examinado pelo clínico, e em seguida vai ser encaminhado para um exame radiológico. Após este exame, se confirmada a fissura, precisará ter o local engessado. Assim, o procedimento “engessar o braço do paciente” precisará alocar os custos diretos do clínico geral, do laboratório de radiologia, do ortopedista e ainda dos materiais que utilizou nas diversas etapas, além dos custos indiretos de todas as áreas por onde transitou. O custo por procedimento estaria então, mais próximo do “custo por ordem de produção”, para se utilizar um parâmetro mais conhecido da linguagem de custos industriais, ou o custo por ordem de serviço, nomenclatura mais identificada com custos hospitalares, e permitiria, dessa forma, que se pudesse determinar com mais precisão o valor a ser cobrado por este procedimento ou ainda, se o valor recebido de algum convênio relativo a este procedimento traz resultado positivo ou negativo. Em vista dessa posição, pode-se perceber a relevância em se possuir esta informação. Do ponto de vista de estratégia, é a informação mais importante do setor de custos.

A característica mais comum do sistema por centro de custos é de que, nessa modalidade, os custos são apurados e contabilizados pelo critério de custeio por absorção, isto é, todos os custos (diretos ou indiretos, variáveis ou fixos) são alocados aos centros, seja diretamente, no caso dos custos diretos ou indiretamente, através de um critério de rateio, se

forem fixos. Nada impede que os custos apurados sejam pré-determinados (custo-padrão) mas, na maioria das instituições que o utilizam, o custo apurado é o incorrido ou real.

Já o sistema de apuração por procedimento é um modelo derivado que precisa da existência de um sistema geral que cubra todos os custos da instituição, para então, a partir daí, estabelecer o custo por procedimento realizado. Para a apuração de custo por procedimento, pode-se utilizar o sistema por centro de custo ou departamentalização, como sistema básico, mas também se pode utilizar o sistema de custeio por atividade (ABC).

Em vista do exposto, considerando-se a forma como o IMIP apura seus custos, a coleta dos dados foi dividida em duas partes, visto haver metodologias distintas para apuração dos custos por centro de custos e por procedimento, embora esta seja derivada daquela.

### **3.2.3 Apuração por centro de custos**

O objetivo de qualquer controle de custos é permitir a análise do custo do produto ou serviço prestado aos clientes. No caso do IMIP, não é diferente. O corpo diretor tem como objetivo avaliar quanto custam os diversos serviços (atendimentos) realizados nas diversas áreas do complexo hospitalar. Para atingir tal objetivo, a instituição optou por utilizar o sistema de acumulação de custos por centro de custos. Assim, o processo de apuração inicia-se no acompanhamento contábil e nos sistemas de informações de materiais, de pessoal e patrimonial, quando mensalmente esses dados são reunidos nos respectivos centros de custos.

A maior parte dos custos hospitalares são fixos e indiretos, fundamentalmente por duas razões: uma, decorrente da forma pela qual se organizam as diversas especialidades médicas, permitindo que um paciente ao ser atendido, por exemplo, por um cirurgião facial,

receba assistência de enfermeiros e nutricionistas, possa precisar de atendimento de radiologia e ainda de exames de laboratório, determinando uma parcela significativa de custos indiretos; a segunda razão está relacionada à estrutura organizacional de um hospital, com necessidade de operar em níveis quase constantes de pessoal, com uma pesada estrutura física de equipamentos, o que, invariavelmente, remete para um comportamento fixo desses custos.

Essas características levam ao emprego do método de custeio por absorção, no qual são considerados todos os recursos disponíveis no processo produtivo como pertencentes ao serviço prestado. O custeio por absorção atribui às unidades de serviços todos os gastos no período em referência, incluindo custos diretos e indiretos. O custo do serviço é obtido mediante a soma dos gastos diretos característicos dos serviços, com custos indiretos identificados com os centros de custos e rateio dos custos comuns a diversos centros. Esta metodologia, é denominada, nos meios acadêmicos, como departamentalização.

Em vista do exposto, o IMIP adota o seguinte procedimento geral: a cada centro de custos, são alocados os custos diretos além dos custos indiretos identificados com cada centro. Os custos indiretos fixos, comuns a diversos centros de custos, são rateados utilizando para tanto critérios múltiplos de rateio, denominados no IMIP “Direcionadores de Custos”.

Para se atingir este objetivo, contudo, o IMIP adota uma série de procedimentos que serão adiante, detalhados.

### **3.2.3.1 Definição dos grupamentos de custos**

A parte inicial do sistema refere-se ao plano de contas utilizado, composto dos seguintes grupos de custos e despesas:

- Grupo 1- Pessoal próprio universitário: abrange proventos e férias dos médicos e enfermeiros do hospital;
- Grupo 2 - Pessoal próprio técnico médio: abrange proventos e férias dos auxiliares de enfermagem, atendentes e outros técnicos de nível médio;
- Grupo 3 - Pessoal próprio administrativo: abrange proventos e férias do pessoal administrativo, separado em nível universitário ou técnico;
- Grupo 4 - Pessoal próprio de apoio elementar: abrange proventos e férias do pessoal de apoio;
- Grupo 5 - Pessoal serviço de terceiros: abrange todo o pessoal utilizado tanto no atendimento aos pacientes como no apoio;
- Grupo 6 - Obrigações Sociais: Inclui a folha de pagamento com todos os encargos sociais que incidem sobre o pessoal próprio;
- Grupo 7 - Depreciação: proveniente do sistema de patrimônio, refere-se ao lançamento contábil para cada centro de custo, das depreciações incorridas.
- Grupo 8 – Consumo: inclui todos os gastos com medicamentos, material médico-hospitalar, material de expediente e administrativo;
- Grupo 9 – Gastos gerais: inclui gastos com infra-estrutura, tais como aluguel, energia elétrica, telefone, água e despesas com viagens, combustível, seguros, despesas financeiras e outras afins;
- Grupo 10 – Serviços de terceiros pessoa jurídica: inclui todos os contratos de prestação de serviços mantidos entre o IMIP e terceiros;

- Grupo 11 – Material permanente: Inclui gastos com reforma, reparos, impostos e outros gastos com os imóveis utilizados pelo IMIP;
- Grupo 12 - Despesas e custos não operacionais;
- Grupo 13 – Não divulgado;
- Grupo 14 – Receitas;
- Grupo 15 – Folha de pagamento/financeiro: Inclui 13º salário, férias, contribuições diversas;
- Grupo 16 – Convênios Federais, estaduais, Municípios e outros;

### **3.2.3.2 Centros de Custos**

A parte central do sistema refere-se a organização dos centros de custos, cuja correta delimitação considera os objetivos da metodologia de custeio adotada, a forma como o hospital se organiza, seus recursos humanos e estrutura física.

O modelo adotado no IMIP utiliza 4 níveis de centros de custos, partindo dos níveis hierárquicos mais elevados até atingir a menor unidade administrativa, sob o ponto de vista da supervisão e responsabilidade por determinada tarefa. Este critério apresenta a vantagem de permitir a identificação do centro de custo na origem da ocorrência dos custos e, também, a verificação do montante consumido nos níveis hierárquicos superiores, a ele vinculados.

Com a finalidade de demonstrar como é a estrutura básica dos centros de custos no IMIP, abaixo é apresentada um quadro com os centros de custo dos níveis hierárquicos mais elevados.

| Código      | Centro de Custo                       |
|-------------|---------------------------------------|
| 01.00.00.00 | Diretoria de assistência à mulher     |
| 02.00.00.00 | Diretoria de assistência pediátrica   |
| 03.00.00.00 | Atendimento externo                   |
| 04.00.00.00 | Diagnóstico e terapêutica             |
| 05.00.00.00 | Serviços                              |
| 06.00.00.00 | Diretoria de Ensino                   |
| 07.00.00.00 | Diretoria de Pesquisa                 |
| 08.00.00.00 | Núcleo de epidemiologia hospitalar    |
| 09.00.00.00 | Diretoria de materiais                |
| 10.00.00.00 | Diretoria de recursos humanos         |
| 11.00.00.00 | Diretoria técnica de informação       |
| 12.00.00.00 | Diretoria administrativa e financeira |
| 13.00.00.00 | Presidência                           |
| 14.00.00.00 | Superintendência                      |
| 15.00.00.00 | Não operacionais                      |

Quadro 3 (3): Centro de Custos Nível 1:

A partir desses centros de custos, os demais vão se desdobrando, formando a cadeia de relacionamentos entre as diversas áreas da instituição. Para se ter uma idéia melhor sobre o desdobramento dos centros de custos nos quatro níveis, abaixo é apresentado, como exemplo, os diversos níveis do centro de custo “Diretoria de Assistência à Mulher”.

| NÍVEL 1                                                      | NÍVEL 2                                                  | NÍVEL 3                                                  | NÍVEL 4                                                    |
|--------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------|
| 01.00.00.00<br>Diretoria<br>de<br>Assistência<br>à<br>Mulher | 01.01.00.00<br>Centro Obstétrico<br>Pré- parto           | 01.01.01.00 Centro<br>Obstétrico                         | 01.01.01.01 Centro<br>Obstétrico                           |
|                                                              |                                                          | 01.01.02.00<br>Pré-parto                                 | 01.01.02.01 Pré-parto<br>01.01.02.02 Pré-parto II /<br>PPP |
|                                                              | 01.02.00.00 - Gestação de<br>alto risco                  | 01.02.01.00 - Gestação de<br>alto risco                  | 01.02.01.01 - Gestação de<br>alto risco                    |
|                                                              | 01.03.00.00 - Puerpério/<br>Alojamento conjunto          | 01.03.01.00 - Puerpério/<br>Alojamento conjunto          | 01.03.01.01 - Puerpério/<br>Alojamento conjunto            |
|                                                              | 01.04.00.00 - Ginecologia                                | 01.04.01.00 - Ginecologia                                | 01.04.01.01 - Ginecologia                                  |
|                                                              | 01.05.00.00 - UTI Obstétrica                             | 01.05.01.00 - UTI Obstétrica                             | 01.05.01.01 - UTI Obstétrica                               |
|                                                              | 01.06.00.00 - Casa da<br>Gestante                        | 01.06.01.00 - Casa da<br>Gestante                        | 01.06.01.01 - Casa da<br>Gestante                          |
|                                                              | 01.07.00.00 - Hospital Dia-<br>Ginecologia / Obstetrícia | 01.07.01.00 - Hospital Dia-<br>Ginecologia / Obstetrícia | 01.07.01.01 - Hospital Dia-<br>Ginecologia / Obstetrícia   |
|                                                              | 01.08.00.00 - Unidade de<br>infectados                   | 01.08.01.00 - Unidade de<br>infectados                   | 01.08.01.01 - Unidade de<br>infectados                     |
|                                                              | 01.09.00.00 Oncologia<br>ginecológica                    | 01.09.01.00 Oncologia<br>ginecológica                    | 01.09.01.01 Oncologia<br>ginecológica                      |
|                                                              | 01.99.00.00 - Diretoria de<br>Assistência à Mulher       | 01.99.01.00 - Diretoria de<br>Assistência à Mulher       | 01.99.01.01 - Diretoria de<br>Assistência à Mulher         |

Quadro 4 (3): Os Quatro Níveis de Centro de Custos:

Os demais centros de custos utilizados no IMIP fazem parte do anexo A3.

Os centros de custos vistos no quadro 3 acima, são posteriormente agrupados em apenas cinco grandes centros, denominados de:

- **Apoio intermediário** - Representa um centro de serviços que, posteriormente, precisa transferir os custos a ele alocados para os centros de produção;
- **Administrativo** - Da mesma forma que o anterior, também é um centro de serviços que deve transferir custos para os centros produtivos;
- **Produtivo** - É o centro produtivo mais importante. Refere-se aos centros que atendem aos clientes;
- **Outros não-operacionais** - representa, também, centro produtivo, mas corresponde a entidades ou áreas que não são utilizadas nas operações normais do IMIP, tais como: creche, pousadas, hospitais conveniados, etc.
- **Outros operacionais** - Representa um centro produtivo, englobando alguns ambientes específicos que, embora operacionais, podem ser identificados fisicamente separadamente da estrutura operacional do IMIP. Como exemplo cita-se: Banco de leite humano, Casa do cardiopata, etc.

### 3.2.3.3 Direcionadores de custos

O IMIP denomina como “Direcionadores de custos” as bases de rateio utilizadas para apropriar os custos indiretos fixos aos centros de custos. Na realidade, esta nomenclatura, segundo os autores consultados, é mais usual no método ABC - Activity-based costing. Contudo, nada impede que a instituição utilize esta nomenclatura. Os direcionadores de custos (ou bases múltiplas de rateio) utilizados pelo IMIP são:

- ❖ Metro quadrado;
- ❖ Número de funcionários
- ❖ Número de enfermeiros + auxiliar de enfermagem;
- ❖ Número de ramais telefônicos;
- ❖ Kg de roupa lavada;
- ❖ Número de refeições;
- ❖ Km rodados;
- ❖ Pacotes esterilizados;
- ❖ Numero de itens requisitados;
- ❖ Número de transfusões;
- ❖ Produção de exames laboratoriais;
- ❖ Número de atendimento;
- ❖ Número de cópias por setor;
- ❖ Número de refeições enterais;
- ❖ Número de mamadeiras por setor;

Com essas bases de rateio todos os custos indiretos fixos são distribuídos aos diversos centros de custos, adicionados aos custos diretos e aos custos indiretos identificados já alocados a cada centro de custos.

Esses direcionadores de custos são obtidos através do envio, através do DQAI – Departamento de Qualidade e Análise Institucional (setor que, atualmente, tem a responsabilidade de preparar os dados para o envio à empresa que emite os relatórios, mas, até junho de 2003, era o próprio responsável pela elaboração dos relatórios), de mapas de coleta de dados a cada centro de custos, solicitando as informações primárias básicas, conforme especificação abaixo:

| Órgão (Por cada centro de custo)             | Direcionadores de custos ( Bases de rateio)                                           |
|----------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------|
| Centro Obstétrico                            | Número de pacientes encaminhados;<br>Número de pacientes recebidos.                   |
| Bloco Cirúrgico                              | Número de pacientes encaminhados                                                      |
| Laboratório de análises clínicas             | Número de exames realizados                                                           |
| Agência Transfusional                        | Número de bolsas enviadas                                                             |
| Lavanderia e Rouparia                        | Kg de roupa enviada                                                                   |
| Central de material de esterilização         | Número de pacotes enviados                                                            |
| Nutrição e Dietética de Lactário             | Número de mamadeiras enviadas                                                         |
| Nutrição e dietética de refeitório           | Tipo de refeição: Desjejum, almoço, ceia e lanche.                                    |
| Nutrição e dietética clínica de internamento | Número de horas de nutricionista                                                      |
| Nutrição e dietética enteral                 | Número de dietas enteral                                                              |
| Serviço Social                               | Número de atividades                                                                  |
| Serviços gerais de transporte                | Número de quilômetros rodados                                                         |
| Serviços gerais de manutenção interna        | Número de m² de área construída                                                       |
| Serviços de comunicação                      | Número de ramais telefônicos;<br>Número de linhas diretas.                            |
| Serviços de energia                          | Potência instalada;<br>Número de horas de utilização dos equipamentos                 |
| Fotocópia                                    | Número de cópias solicitadas                                                          |
| Same Pediatria                               | Número de prontuários movimentados                                                    |
| Same Ginecologia e Obstetrícia               | Número de prontuários movimentados                                                    |
| Diretoria de Recursos Humanos                | Número de funcionários                                                                |
| Diretoria de tecnologia de informação        | Número de micros (peso 2);<br>Número de impressoras (peso 1)                          |
| Contas médicas - convênios                   | Valor do faturamento                                                                  |
| Coordenação de enfermagem                    | Número de enfermeiras;<br>Número de auxiliares de enfermagem;<br>Número de burocratas |

Quadro 5 (3): Direcionadores de custos

### 3.2.3.4 Conceito e classificação de custos utilizados pelo IMIP

Os conceitos abaixo apresentados foram extraídos do RELATÓRIO DE CUSTO POR CENTRO DE CUSTOS de dezembro de 2001, emitido pelo Departamento de Qualidade e Análise Institucional - DQAI do IMIP.

I - Custo Operacional: é o custo realizado na produção de determinado serviço, objetivo da instituição: assistência médica, ensino, pesquisa e extensão comunitária.

ex: custo para produção de roupa lavada;  
custo para produção de uma alta hospitalar;  
custo para produção de uma consulta médica. etc.

I.1- Custo Operacional Direto: é o custo realizado por cada centro de custo para produção de suas atividades.

ex: custo com pessoal, materiais, serviços de terceiros etc.; da lavanderia, da nutrição, da casa de saúde etc.

I.2- Custo Operacional Indireto: é o custo que cada centro de custo recebe dos outros centros de custos.

ex: a clínica médica pediátrica é “cliente” da nutrição, pois recebe refeições;. é “cliente” do laboratório, pois recebe exames; em resumo, todos os agregados de custo que a clínica médica pediátrica recebe de todos ou outros setores da instituição chama-se custo indireto da clínica médica pediátrica.

II - Custo Não-Operacional: é a despesa realizada por um determinado setor para produção de bens e serviços que não esteja ligado aos objetivos da instituição, ou os gastos com investimentos.

ex: construção de prédio, venda de medicamentos a funcionários, doação de medicamentos, compra de máquinas, aparelhos e equipamentos, etc.

obs: no caso do IMIP foi decidido separar em dois grupos:

#### II.1 - Custo Não-Operacional Interno:

- Fundação Alice Figueira;
- Setor de Construção;
- Venda à Funcionários (medicamentos);
- Material Deteriorado ou Vencido;
- Coral dos Funcionários;
- Violonistas Infantis;
- Outros (atualmente apropriado aos demitidos e aposentados).

#### II.2 - Custo Não-Operacional Externo:

- Doação ou permuta (de material) com prefeituras, hospitais etc.;
- Cedido: pessoal à disposição com ônus para o IMIP;
- Licença: pessoal licenciado com ônus para o IMIP;
- Outros: (atualmente apropriado a "composição" com o CEHOPE).

III. Subtotal: Custo Operacional - Representa o real custo operacional do IMIP, ou seja, o custo vinculado aos objetivos primordiais da instituição: assistência médica, ensino, pesquisa e extensão comunitária.

IV. Subtotal: Custo Não-Operacional Externo - não operacional por não estar vinculado a: assistência médica, ensino, pesquisa ou extensão comunitária. externo por se tratar de despesa fora do âmbito da instituição.

IV. 1. Custo Não-Operacional Externo / Cedido - este custo representa a despesa com pessoal contratado pelo IMIP que, está à disposição de outras instituições (públicas ou privadas) com ou sem permuta.

IV. 2. Custo Não-Operacional Externo / Licença - este custo representa o pessoal contratado pelo IMIP que está de licença, com vencimentos, para realizar curso; de licença médica, com parte ou não dos vencimentos e pessoal de licença sem vencimentos.

IV. 3. Custo Não-Operacional Externo / Doação/Permuta - este centro não se trata propriamente de "custo"; é mais um "arranjo" contábil para poder se dar saída ao

material que foi doado ou que saiu do IMIP por permuta com prefeituras, hospitais ou outras instituições.

IV. 4. Custo Não-Operacional Externo / Outros - este centro de custo foi criado para nele ser apropriado os "outros casos" não previstos nos anteriores (doação/permuta, pessoal cedido e pessoal de licença). No caso, foi apropriado à despesa líquida com o CEHOPE.

V. Subtotal: Custo Não-Operacional Interno - não operacional por não estar vinculado a: assistência médica, ensino, pesquisa ou extensão comunitária. interno por se tratar de despesa no âmbito da instituição.

V. 1. Custo Não-Operacional Interno / Construção - como se trata de investimento, a despesa com "construção" não pode ser considerada custo operacional.

V. 2. Custo Não-Operacional Interno / Venda - também não se trata de "custo"; foi criado para ser apropriado as saídas sob a forma de "venda" de medicamentos aos funcionários.

V. 3. Custo Não-Operacional Interno / Material Deteriorado / vencido - foi criado para ser apropriado o material estragado pela ação do tempo ou com prazo de validade vencido.

V. 4. Custo Não-Operacional Interno / Outros - também foi criado para ser apropriado quando não fizer parte dos itens anteriores do grupo não operacional interno; no caso, esta sendo colocado por medida de precaução, para evitar erro no custo operacional; refere-se as pessoas que no mês foram demitidas ou aposentadas, porém, têm saldo de salários a receber.

V. 5. Custo Não-Operacional Interno - Fundação Alice Figueira (FAF) / centro de treinamento / pousada - por razões óbvias a FAF é despesa não operacional. Em princípio o centro de treinamento e a pousada não seriam; todavia como são administrados pela FAF, torna-se quase impossível fazer a separação.

VI. Total Geral: O total geral representa o custo operacional (assistência médica, ensino, pesquisa e extensão comunitária) + o custo não operacional (investimento e outros).

### **3.2.3.5. Relatórios de custos apresentados**

Os relatórios produzidos pelo sistema apresentam três grandes resumos: o primeiro, por centro de custos, nos quatro níveis, demonstrando o montante apurado por cada centro de custos em seu nível de responsabilidade; o segundo é apresentado por grupamento de custos. Neste resumo, além dos valores absolutos, são detalhadas as participações de cada grupamento de custos, permitindo uma comparação em relação a outros períodos; o terceiro

grande resumo é apresentado por grupamentos consolidados, reunindo os grupamentos de custos em apenas cinco grandes grupos. Todos esses resumos fazem parte dos anexos deste trabalho.

O relatório mensal apresentado, possui quase 400 páginas e demonstra o custo apropriado para cada centro de custo. O quadro de cada centro de custo é o demonstrado abaixo, no qual é utilizado como exemplo o centro de obstetrícia:

**Tabela 1 (3): CENTRO OBSTÉTRICO  
RESUMO DOS CUSTOS OPERACIONAIS DO SETOR**

| Resumo dos custos operacionais  | Valores das 3 últimas competências |            |            | Médias anteriores |            |            |
|---------------------------------|------------------------------------|------------|------------|-------------------|------------|------------|
|                                 | Nov/2003                           | Out/2003   | Set/2003   | Trimestre         | Semestre   | Anual      |
| Primário                        | 48.141,05                          | 42.152,31  | 71.091,30  | 53.794,89         | 65.835,46  | 68.697,66  |
| Mat/Med                         | 29.231,68                          | 37.524,14  | 36.932,01  | 34.562,61         | 34.080,17  | 33.170,26  |
| Rateio Absorvido                | 48.925,11                          | 39.267,12  | 54.296,98  | 47.496,40         | 35.105,06  | 47.496,40  |
| Total de custo                  | 126.297,84                         | 118.943,57 | 162.320,29 | 135.853,90        | 135.020,69 | 149.364,32 |
| Custo primário + Produto direto |                                    |            |            |                   |            |            |
| Fixo % 76,85 %                  | 97.066,16                          | 81.186,97  | 125.220,92 | 104.403,72        | 103.763,40 | 114.786,48 |
| Variável % 23,15 %              | 29.231,68                          | 37.756,60  | 37.099,37  | 31.450,18         | 31.257,29  | 34.577,84  |

Esta tabela mostra o custo do centro obstétrico e demonstra os custos gerados no próprio centro (custos primários), o consumo de material médico (mat/med) e os custos fixos absorvidos de outros centros, através de rateio. Além disso, mostra ainda o custo apurado nos últimos três meses e as médias por trimestre, semestre e anual.

### **3.2.4 Apuração por procedimento**

Como já foi abordado acima, o IMIP, esporadicamente, a pedido da diretoria apura os custos de alguns procedimentos médicos. Isto é realizado com o intuito de se verificar se os valores recebidos do SUS - Sistema Único de Saúde, FIDEPS - Fundo de Incentivo ao Desenvolvimento de Ensino e Pesquisa e de outras fontes superam os custos atribuídos a estes procedimentos. Em virtude desta metodologia ainda se encontrar em fase de

construção, a apuração é feita de forma artesanal, retirando-se dados do sistema geral por centro de custos, utilizado em todas as áreas do IMIP.

Assim, cada vez que alguns procedimentos precisam ser apurados, elabora-se um relatório para explicar a forma como foram levantados. Em vista desta metodologia ser ainda experimental, vem sofrendo pequenos ajustes ao longo do tempo visando seu aperfeiçoamento. Através de contato com o responsável pela apuração, verificou-se que foram realizados levantamentos de custos por procedimentos em 6 momentos distintos: junho de 2000, março, julho e dezembro de 2001, janeiro e março de 2002. Entretanto, desses levantamentos, somente os de junho de 2000, março de 2001 e dezembro de 2001, foram realizados para um largo espectro de procedimentos, envolvendo 27 deles. A apuração de julho de 2001 somente levantou os custos de um procedimento; o de janeiro de 2002, levantou os custos de três procedimentos e o de março de 2002, fez comparação entre os valores apurados de cinco procedimentos, nos meses de março, abril e maio de 2002. Assim, os procedimentos realizados em julho de 2001, janeiro e março de 2002, em virtude da falta de regularidade e da total ausência de elementos comparativos, foram desprezados neste estudo. Em vista disso, focou-se a atenção nos procedimentos realizados em junho de 2000, março e dezembro de 2001.

#### **3.2.4.1 Metodologia**

Verificou-se que, com mínimas variações, o relatório de apresentação dos levantamentos realizados pelo responsável pela apuração de custos no IMIP, se repetia. Assim, ele foi reproduzido abaixo, mantendo-se ao máximo possível sua autenticidade. Contudo, o item **Resultados e Conclusões**, diferem entre si, em cada um dos levantamentos, razão pela qual foram apresentados os referentes às três apurações realizadas:

### **a) Apresentação**

O Instituto Materno Infantil de Pernambuco – IMIP, numa tentativa de explicitar seus “custos por procedimentos”, apresenta, através do Departamento de Análise Institucional/Setor de Custos Hospitalares, este relatório, em que figura uma amostra da relação (Custo x Faturamento = Resultado financeiro), verificados nas cirurgias mais freqüentes, ocorridas no Centro Cirúrgico do IMIP, por clínica Cirúrgica. A finalidade é realizar um acompanhamento e avaliação que permita, a Direção da Instituição, medidas administrativas e financeiras visando a correção de possíveis distorções. O trabalho demonstrou, durante a sua produção, dificuldades operacionais que foram suplantadas, ensejando a necessidade de incrementos estrutural, caso haja uma opção pela sua regularidade mensal.

### **b) Introdução**

Atualmente a metodologia utilizada na apuração de Custos do Bloco Cirúrgico do IMIP, procura, após constatar as várias agregações de gastos obter o valor total, ali produzido e relacioná-lo com o nº total de cirurgias, determinando-se, com este cálculo o Custo Médio Unitário por Cirurgia. Com a metodologia utilizada neste trabalho, em que se procura identificar os gastos com as cirurgias mais freqüentes, relacionando-os com seus respectivos faturamentos, obtendo-se, além de resultados financeiros (saldos positivos ou negativos) indicadores de rendimentos.

Assim, com este novo enfoque, tem-se mais um instrumento capaz de avaliar os custos do IMIP.

### **c) Objetivo**

Obter informações que assegurem a utilização racional dos recursos financeiros, materiais e humanos utilizados na produção dos serviços prestados no Bloco Cirúrgico.

Mesmo considerando que nos hospitais filantrópicos o resultado econômico não deva se sobrepor ao social, admite-se, como meta gerencial e de eficiência, o controle dos gastos sem prejuízo da qualidade.

Desta forma, o objetivo aqui perseguido é o de confrontar custos com resultados financeiros, visando verificar os procedimentos que apresentam resultados positivos e os que apresentam resultados negativos.

### **d) Metodologia**

- ❖ A partir de levantamento dos principais materiais, utilizados “diretamente” em cada procedimento, identificou-se a freqüência com que são utilizados e os custos unitário e total, que são apresentados, para cada tipo de cirurgia, no quadro de especificação de materiais.
- ❖ Na Planilha Principal, onde se apura o custo total por cirurgia (procedimento) são apontados os custos com pessoal médico (cirurgião e anestesista) e de apoio (enfermeira, auxiliares de enfermagem, burocratas etc). Na mesma planilha, destaca-se o item consumo que, além de contemplar o gasto total apontado no quadro de materiais, mostra aqueles que são utilizados “indiretamente” em cada procedimento (material de expediente, limpeza etc. Que é usado no bloco cirúrgico, mas não identificado com cada cirurgia). Ainda na Planilha Principal, figura com o título de serviços de terceiros o valor despendido com pagamentos às firmas que foram responsáveis pela manutenção (em consignação) de vários materiais no Bloco Cirúrgico.
- ❖ A referida planilha, considera como custo indireto fixo o valor de 12% (estimado em função de valores médios anteriormente observados) sobre o somatório apurado com pessoal, consumo e serviço de terceiro.

- ❖ Por fim, o custo de enfermaria, é obtido a partir do custo total da Enfermária em que foi internado o paciente, após a cirurgia, na **Pediatria Cirúrgica do 1º ou do 2º HGP**, acrescido do seu respectivo custo indireto, dividido pelo número de altas (altas + óbitos + transferências). Este valor representa o Custo Médio Unitário da Alta Hospitalar do referido período.
- ❖ Após os processos, acima realizados, obtêm-se como valor total o custo para cada procedimento e perseguindo o objetivo do trabalho, demonstra-se, através do confronto entre o custo e o **valor total da receita** <sup>(\*)</sup>, para cada procedimento, a título de remuneração do ato cirúrgico, se houve, como resultado, um saldo positivo ou saldo negativo para o IMIP.

(\*) Valor pago pelo SUS para cada procedimento + valor do FIDEPS (Valor da Receita Hospitalar em junho/00 = R\$ 899.481,70; Valor do FIDEPS em junho = R\$ 486.000,00; Relação % entre FIDEPS/Receita Hospitalar = 54%)

#### e) Resultados e conclusões de junho de 2000

- ❖ Os resultados estão demonstrados nas Planilhas anexas. Como um primeiro trabalho sobre o tema, foram escolhidos os procedimentos mais representativos em termos de frequência por clínica cirúrgica.
- ❖ Numa rápida observação, na amostra apresentada, na Tabela Resumo Geral, identifica-se que 18 (dezoito) procedimentos (67%) apresentam saldos positivos, enquanto 09 (nove) deles (33%), saldos negativos.
- ❖ O custo total da amostra, no valor de R\$ 16.088,04, ao ser comparado ao da receita de R\$ 26.975,17, apresenta, saldo positivo na ordem de R\$ 10.887,13, significando, este número, um rendimento de 40,3%.

#### f) Resultados e conclusões de março de 2001

- ❖ Os resultados estão demonstrados nas Planilhas anexas. Como no primeiro trabalho sobre o tema, foram escolhidos os procedimentos mais representativos em termos de frequência por clínica cirúrgica.
- ❖ Numa rápida observação, na amostra apresentada, na Tabela Resumo Geral, identifica-se que 23 (vinte e três) procedimentos (85%) apresentam saldos positivos, enquanto 04 (quatro) deles (15%) saldos negativos.
- ❖ No trabalho anterior, apenas 18 (dezoito) procedimentos (67%) apresentaram saldos positivos, enquanto 9 (nove) deles (33%) saldos negativos.
- ❖ O custo total da amostra, no valor de R\$ 14.262,78 (R\$ 16.088,04 no anterior), ao ser comparado ao da receita de R\$ 26.957,17 (idêntica ao do período anterior), apresenta, saldo positivo na ordem de R\$ 12.712,39 (R\$ 10.827,13 no anterior), significando, este número, um rendimento de 47,1% , contra 40,3 % verificado no levantamento anterior realizado em junho de 2000.
- ❖ Estes resultados mostram que houve uma melhora bastante acentuada nos resultados auferidos.
- ❖ Por outro lado quando se compara os custos dos dois períodos estudados (junho de 2000 e março de 2001) se chega as seguintes conclusões: apenas dois procedimentos (Implante de Prótese Valvar e Persistência de Canal Arterial) tiveram seus custos majorados com os demais aconteceram decréscimos e isso porque:
  - 48,6% dos materiais de consumo (medicamento e penso) tiveram queda de preços no período, 19,3% permaneceram constantes, gerando com isso que o percentual dos materiais que não tiveram aumento subisse para 67,9% contra apenas 32,1% que sofreram reajustes;

- O custo SUS com a remuneração de Médicos Anestesiistas foi reduzido, em sua grande maioria;
- O custo médio unitário com pessoal de apoio caiu de R\$ 12,74 para R\$ 10,53 (o número total de cirurgias em junho de 2000 foi de 554 enquanto que em março de 2001 foi de 661);
- O custo médio unitário com outros materiais (limpeza, manutenção, expediente, radiologia e laboratório) sofreu uma queda de R\$ 1,31 para R\$ 0,69;
- O custo médio unitário com manutenção de equipamentos decresceu de R\$ 9,31 para R\$ 3,68.
- O custo médio unitário com enfermaria, tanto do 1º HGP como do 2º HGP, tiveram seus valores reduzidos de R\$ 156,94 para R\$ 110,80 e de R\$ 423,94 para 335,09 respectivamente.

#### g) Resultados e conclusões de dezembro de 2001

- ❖ Os resultados estão demonstrados nas Planilhas anexas. Como nos dois trabalhos anteriores, foram escolhidos os procedimentos mais representativos em termos de frequência, por clínica cirúrgica.
- ❖ Neste terceiro trabalho, uma rápida observação na amostra apresentada no Resumo Geral, identifica-se que 24 (vinte e quatro) procedimentos (92%) apresentam saldos positivos, enquanto 02 (dois) deles (8%), saldos negativos.
- ❖ No segundo trabalho houve uma elevação de 18 para 23 nos procedimentos que apresentaram saldos positivos, passando, esta relação de 67% para 85%. Os procedimentos que apresentaram saldos negativos no primeiro trabalho em número de 9 no segundo trabalho diminuíram para 4, sendo esta queda de 33% para 15%.
- ❖ O custo total da amostra, no valor de **R\$ 14.864,16** (R\$ 16.088,04 no primeiro trabalho e R\$ 14.262,78 no segundo trabalho), ao ser comparado ao da receita de **R\$ 26.975,17** (idêntica aos dos períodos anteriores), apresenta, saldo positivo na ordem de **R\$ 12.111,01** (R\$ 10.827,13 no 1º trabalho e R\$ 12.712,39 no 2º trabalho), significando, este número, (12.111,01) um rendimento de **44,90%**, contra 40,3% verificados no levantamento anterior realizado em junho/00 e 47,1% no levantamento realizado em março/01.
- ❖ Por outro lado quando se compara o custo do último período estudado (março/01) com o atual (dezembro/01) se chega a seguinte conclusão: Vinte e um procedimentos tiveram seus custos majorados (77,8%), e 6 procedimentos tiveram seus custo diminuídos (22,2%), isso porque:
  - 44% dos materiais de consumo (medicamento e penso) tiveram elevação de preços no período, 25% permaneceram constantes, fazendo com que o percentual dos que não tiveram aumento ficasse em 31%;
  - O custo SUS com a remuneração de Médicos Anestesiistas e Cirurgiões permaneceu constante;
  - O custo médio unitário com pessoal de apoio foi de R\$ 12,74, R\$ 10,53, e R\$ 10,50 no primeiro, segundo e terceiro momento do estudo (o número total de cirurgias em junho/00 foi de 554 e em março/01 foi de 661 e em dezembro/01 foi de 561);
  - O custo médio unitário com outros materiais (limpeza, manutenção, expediente, radiologia e laboratório) foi de R\$ 1,31, R\$ 0,69 e R\$2,48, nos três períodos, respectivamente;

- O custo médio unitário com manutenção de equipamentos decresceu de R\$ 9,31 para R\$ 3,68, e finalmente no terceiro estudo ficou em R\$ 1,94.
- O custo médio unitário com enfermaria, tanto do 1º HGP como do 2º HGP, tiveram seus valores destacados nos três estudos em R\$ 156,94, R\$ 110,80 e 112,05, (1º HGP), respectivamente; e de R\$ 423,94, R\$ 335,09 e R\$ 423,28 (2º HGP), respectivamente.

### 3.2.4.2 Procedimentos analisados

Nos três levantamentos analisados os procedimentos que tiveram custos apurados por procedimento foram os seguintes:

|                                              |                                           |
|----------------------------------------------|-------------------------------------------|
| Implante de Prótese Valvar;                  | Derivação Ventricular Externa;            |
| Ventriculoperitonostomia c/Válvula;          | Fístula Artério-Venosa P/Hemodiálise;     |
| Herniorrafia Inguinal Unilateral;            | Persistência de Canal Arterial            |
| Correção Cirúrgica de Hipertropias;          | Orquidopexia Unilateral;                  |
| Facectomia P/Implante de Lente Intra-Ocular; | Tratamento Cirúrgico da Mielomeningocele; |
| Apendicectomia;                              | Reconstituição Parcial da Pálpebra;       |
| Timpanoplastia (Tipo I – Bilateral);         | Amigdalectomia C/Adenoidectomia;          |
| Adenoidectomia;                              | Retirada de Fio de Kirschner Intra-Ósseo; |
| Tenólise;                                    | Tratamento Cirúrgico do Pé Torto;         |
| Plástica Mamária Feminina Não Estética;      | Tratamento Cirúrgico do Lábio Leporino;   |
| Colocação de Cateter Totalmente Implantado;  | Toracotomia C/Drenagem Pleural Fechada;   |
| Linfadenectomia Radical Cervical;            | Hernioplastia Umbilical;                  |
| Excisão e Sutura de Lesão Cir. C/Rotação de  | Hispospádia;                              |
| Retalho;                                     | Postectomia                               |

Como explicou o responsável pelo levantamento de custos do IMIP, esses procedimentos não foram escolhidos por acaso. Representam os de maior frequência dentre os realizados no IMIP, sendo portanto os mais representativos.

### 3.2.4.3 Procedimentos escolhidos como modelo

Os procedimentos escolhidos para servir como modelo, foram os cinco primeiros elencados acima, a saber:

- a) Implante de Prótese Valvar;
- b) Ventriculoperitonostomia c/Válvula;
- c) Derivação Ventricular Externa;

- d) Herniorrafia Inguinal Unilateral;
- e) Fístula Artério-Venosa P/Hemodiálise;

Visando demonstrar como os cálculos são elaborados, abaixo são apresentadas as planilhas comparativas desses cinco procedimentos acima, nos três períodos apurados, para que se torne possível verificar as variações, ocorridas em três momentos distintos. Nestas tabelas comparativas já estão inclusos todos os custos, inclusive o total do material médico. As tabelas completas, incluindo o detalhamento dos materiais consumidos, dos cinco procedimentos escolhidos, em cada um dos três momentos distintos, fazem parte dos anexos deste trabalho (anexo A2).

Tabela 2 (3) : Comparação dos custos do procedimento Nº 1: Implante de Prótese Valvar - nos três períodos analisados

| IMPLANTE DE PRÓTESE VALVAR            | JUNHO 2000      | MARÇO 2001      | DEZ 2001        |
|---------------------------------------|-----------------|-----------------|-----------------|
| ESPECIFICAÇÃO                         |                 |                 |                 |
| <b>1 - PESSOAL</b>                    | <b>312,95</b>   | <b>532,54</b>   | <b>532,51</b>   |
| 1.1 - Médico Cirurgião                | 122,01          | 122,01          | 122,01          |
| 1.2 - Médico Anestesista              | 178,20          | 400,00          | 400,00          |
| 1.3 - Pessoal de Apoio                | 12,74           | 10,53           | 10,50           |
| <b>2 - CONSUMO</b>                    | <b>2.298,43</b> | <b>2.185,21</b> | <b>2.192,57</b> |
| 2.1 - Materiais Diretos (Anexo 10.2)  | 2.297,12        | 2.184,52        | 2.190,09        |
| 2.2 - Outros Materiais                | 1,31            | 0,69            | 2,48            |
| <b>3 - SERV. DE TERCEIROS P. J.</b>   | <b>9,31</b>     | <b>3,68</b>     | <b>1,94</b>     |
| 3.1 - Manutenção de equipamentos      | 9,31            | 3,68            | 1,94            |
| <b>SUB-TOTAL CUSTO DIRETO (1+2+3)</b> | <b>2.620,69</b> | <b>2.721,43</b> | <b>2.727,02</b> |
| <b>4 - CUSTO INDIRETO</b>             | <b>314,48</b>   | <b>326,57</b>   | <b>327,24</b>   |
| <b>5 - CUSTO DE ENFERMARIA</b>        | <b>423,94</b>   | <b>335,09</b>   | <b>423,28</b>   |
| <b>6 - T O T A L</b>                  | <b>3.359,11</b> | <b>3.383,09</b> | <b>3.477,54</b> |
| <b>7 - VALOR PAGO PELO SUS</b>        | <b>4.841,95</b> | <b>4.841,95</b> | <b>4.841,95</b> |
| <b>8 - VALOR DO FIDEPS</b>            | <b>2.614,65</b> | <b>2.614,65</b> | <b>2.614,65</b> |
| <b>9 - TOTAL DA RECEITA (7+8)</b>     | <b>7.456,60</b> | <b>7.456,60</b> | <b>7.456,60</b> |
| <b>SALDO ( 9 - 6)</b>                 | <b>4.097,49</b> | <b>4.073,51</b> | <b>3.979,06</b> |

Percebe-se, na análise da tabela acima que a diferença expressiva ocorrida entre junho de 2000 e março de 2001, repetida em dezembro de 2001, foi a majoração do custo do médico anestesista, elevando-se 124,47 %; o custo de materiais diretos teve uma oscilação em torno

de 5% de junho de 2000 para março de 2001, sendo praticamente o mesmo em dezembro do mesmo ano; percebe-se também, uma variação em torno de 20% no custo de enfermaria, um dos itens que sofrem rateio; em contraponto a isso, a receita atribuída foi estável nos três levantamentos, possibilitando observar-se que, mesmo com custos levemente crescentes, o procedimento gera “lucro”.

Tabela 3 (3) : Comparação dos custos do procedimento Nº 2: Ventriculoperitonostomia c/Válvula - nos três períodos analisados

| VENTRICULOPERITONIOSTOMIA C/VÁLVULA   | JUNHO 2000      | MARÇO 2001      | DEZ 2001        |
|---------------------------------------|-----------------|-----------------|-----------------|
| ESPECIFICAÇÃO                         |                 |                 |                 |
| <b>1 - PESSOAL</b>                    | <b>398,34</b>   | <b>394,63</b>   | <b>394,60</b>   |
| 1.1 - Médico Cirurgião                | 264,10          | 264,10          | 264,10          |
| 1.2 - Médico Anestesiologista         | 121,50          | 120,00          | 120,00          |
| 1.3 - Pessoal de Apoio                | 12,74           | 10,53           | 10,50           |
| <b>2 - CONSUMO</b>                    | <b>27,72</b>    | <b>28,64</b>    | <b>27,81</b>    |
| 2.1 - Materiais Diretos (ANEXO 1)     | 26,41           | 27,95           | 25,33           |
| 2.2 - Outros Materiais                | 1,31            | 0,69            | 2,48            |
| <b>3 - SERV. DE TERCEIROS P. J.</b>   |                 |                 |                 |
| 3.1 - Manutenção de equipamentos      | 9,31            | 3,68            | 1,94            |
| <b>SUB-TOTAL CUSTO DIRETO (1+2+3)</b> | <b>435,37</b>   | <b>426,95</b>   | <b>424,35</b>   |
| <b>4 - CUSTO INDIRETO</b>             | <b>52,24</b>    | <b>51,23</b>    | <b>50,92</b>    |
| <b>5 - CUSTO DE ENFERMARIA</b>        | <b>423,94</b>   | <b>335,09</b>   | <b>423,28</b>   |
| <b>6 - T O T A L</b>                  | <b>911,55</b>   | <b>813,27</b>   | <b>898,55</b>   |
| <b>7 - VALOR PAGO PELO SUS</b>        | <b>1.164,00</b> | <b>1.164,00</b> | <b>1.164,00</b> |
| <b>8 - VALOR DO FIDEPS</b>            | <b>628,56</b>   | <b>628,56</b>   | <b>628,56</b>   |
| <b>9 - TOTAL DA RECEITA (7+8)</b>     | <b>1.792,56</b> | <b>1.792,56</b> | <b>1.792,56</b> |
| <b>SALDO ( 9 - 6)</b>                 | <b>881,01</b>   | <b>979,29</b>   | <b>894,01</b>   |

Neste procedimento, o único item que apresentou uma diferença expressiva entre um período e outro, foi o custo de enfermaria que teve uma redução de 20,96 % entre junho de 2000 e março de 2001, retornando à posição original em dezembro de 2001. Todos os demais itens tiveram oscilações mínimas; a receita ficou estável, permitindo que o procedimento gerasse resultado positivo nas três apurações.

Tabela 4 (3) : Comparação dos custos do procedimento Nº 3: Derivação Ventricular Externa - nos três períodos analisados

| DERIVAÇÃO VENTRICULAR EXTERNA         | JUNHO 2000      | MARÇO 2001      | DEZ 2001        |
|---------------------------------------|-----------------|-----------------|-----------------|
| ESPECIFICAÇÃO                         |                 |                 |                 |
| <b>1 - PESSOAL</b>                    | <b>258,24</b>   | <b>204,53</b>   | <b>204,50</b>   |
| 1.1 - Médico Cirurgião                | 124,00          | 124,00          | 124,00          |
| 1.2 - Médico Anestesista              | 121,50          | 70,00           | 70,00           |
| 1.3 - Pessoal de Apoio                | 12,74           | 10,53           | 10,50           |
| <b>2 - CONSUMO</b>                    | <b>35,15</b>    | <b>33,57</b>    | <b>37,78</b>    |
| 2.1 - Materiais Diretos (ANEXO 1)     | 33,84           | 32,88           | 35,30           |
| 2.2 - Outros Materiais                | 1,31            | 0,69            | 2,48            |
| <b>3 - SERV. DE TERCEIROS P. J.</b>   |                 |                 |                 |
| 3.1 - Manutenção de equipamentos      | 9,31            | 3,68            | 1,94            |
| <b>SUB-TOTAL CUSTO DIRETO (1+2+3)</b> | <b>302,70</b>   | <b>241,78</b>   | <b>244,22</b>   |
| <b>4 - CUSTO INDIRETO</b>             | <b>36,32</b>    | <b>29,01</b>    | <b>29,31</b>    |
| <b>5 - CUSTO DE ENFERMARIA</b>        | <b>423,94</b>   | <b>335,09</b>   | <b>423,28</b>   |
| <b>6 - T O T A L</b>                  | <b>762,96</b>   | <b>605,88</b>   | <b>696,81</b>   |
| <b>7 - VALOR PAGO PELO SUS</b>        | <b>937,41</b>   | <b>937,41</b>   | <b>937,41</b>   |
| <b>8 - VALOR DO FIDEPS</b>            | <b>506,20</b>   | <b>506,20</b>   | <b>506,20</b>   |
| <b>9 - TOTAL DA RECEITA (7+8)</b>     | <b>1.443,61</b> | <b>1.443,61</b> | <b>1.443,61</b> |
| <b>SALDO ( 9 - 6)</b>                 | <b>680,65</b>   | <b>837,73</b>   | <b>746,80</b>   |

Neste procedimento, ocorreu uma redução no custo do médico anestesista de junho de 2000 para março de 2001, repetindo-se o mesmo valor em dezembro de 2001; além disso, a diferença no custo de enfermaria entre junho de 2000 e março de 2001 foi de 20%, retornando à posição original em dezembro de 2001; o custo indireto, por ser um percentual dos custos diretos, foi afetado pela redução, assim, o custo total do procedimento sofreu muita alteração, mas, mesmo assim, o procedimento manteve resultado positivo nos três períodos analisados.

Tabela 5 (3) : Comparação dos custos do procedimento Nº 4: Herniorrafia Inguinal Unilateral - nos três períodos analisados

| HERNIORRAFIA INGUINAL UNILATERAL    | JUNHO 2000    | MARÇO 2001    | DEZ 2001      |
|-------------------------------------|---------------|---------------|---------------|
| <u>ESPECIFICAÇÃO</u>                |               |               |               |
| <u>1 - PESSOAL</u>                  | <b>96,28</b>  | <b>83,57</b>  | <b>83,54</b>  |
| 1.1 - Médico Cirurgião              | 43,04         | 43,04         | 43,04         |
| 1.2 - Médico Anestesista            | 40,50         | 30,00         | 30,00         |
| 1.3 - Pessoal de Apoio              | 12,74         | 10,53         | 10,50         |
| <u>2 - CONSUMO</u>                  | <b>27,36</b>  | <b>31,08</b>  | <b>26,87</b>  |
| 2.1 - Materiais Diretos (ANEXO 1)   | 26,05         | 30,39         | 24,39         |
| 2.2 - Outros Materiais              | 1,31          | 0,69          | 2,48          |
| <u>3 - SERV. DE TERCEIROS P. J.</u> |               |               |               |
| 3.1 - Manutenção de equipamentos    | 9,31          | 3,68          | 1,94          |
| SUB-TOTAL CUSTO DIRETO (1+2+3)      | <b>132,95</b> | <b>118,33</b> | <b>112,35</b> |
| <u>4 - CUSTO INDIRETO</u>           | 15,95         | 14,20         | 13,48         |
| <u>5 - CUSTO DE ENFERMARIA</u>      | 156,94        | 110,80        | 112,05        |
| <u>6 - T O T A L</u>                | <b>305,84</b> | <b>243,33</b> | <b>237,88</b> |
| 7 - VALOR PAGO PELO SUS             | 276,57        | 276,57        | 276,57        |
| 8 - VALOR DO FIDEPS                 | 149,35        | 149,35        | 149,35        |
| 9 - TOTAL DA RECEITA (7+8)          | <b>425,92</b> | <b>425,92</b> | <b>425,92</b> |
| SALDO ( 9 - 6)                      | <b>120,08</b> | <b>182,59</b> | <b>188,04</b> |

Neste procedimento, também ocorreu uma redução no custo do médico anestesista de junho de 2000 para março de 2001, repetindo-se o mesmo valor em dezembro de 2001, bem como a diferença já observada nos procedimentos anteriores no custo de enfermaria entre junho de 2000 e março de 2001, sendo mantida quase a mesma em dezembro de 2001; o custo indireto, por ser um percentual dos custos diretos, foi afetado pela redução, alterando o custo total do procedimento; contudo, mantendo a tradição dos demais procedimentos analisados, obteve resultado positivo nos três períodos analisados.

Tabela 6 (3) : Comparação dos custos do procedimento Nº 5: Fístula Artério-Venosa p/Hemodiálise - nos três períodos analisados

| FÍSTULA ARTERIO-VENOSA P/HEMODIÁLISE  | JUNHO 2000      | MARÇO 2001      | DEZ 2001        |
|---------------------------------------|-----------------|-----------------|-----------------|
| ESPECIFICAÇÃO                         |                 |                 |                 |
| <b>1 - PESSOAL</b>                    | <b>179,89</b>   | <b>196,68</b>   | <b>196,65</b>   |
| 1.1 - Médico Cirurgião                | 86,15           | 86,15           | 86,15           |
| 1.2 - Médico Anestesista              | 81,00           | 100,00          | 100,00          |
| 1.3 - Pessoal de Apoio                | 12,74           | 10,53           | 10,50           |
| <b>2 - CONSUMO</b>                    | <b>37,13</b>    | <b>36,63</b>    | <b>66,98</b>    |
| 2.1 - Materiais Diretos (ANEXO 1)     | 35,82           | 35,94           | 64,50           |
| 2.2 - Outros Materiais                | 1,31            | 0,69            | 2,48            |
| <b>3 - SERV. DE TERCEIROS P. J.</b>   |                 |                 |                 |
| 3.1 - Manutenção de equipamentos      | 9,31            | 3,68            | 1,94            |
| <b>SUB-TOTAL CUSTO DIRETO (1+2+3)</b> | <b>226,33</b>   | <b>236,99</b>   | <b>265,57</b>   |
| <b>4 - CUSTO INDIRETO</b>             | <b>27,16</b>    | <b>28,44</b>    | <b>31,87</b>    |
| <b>5 - CUSTO DE ENFERMARIA</b>        | <b>156,94</b>   | <b>110,80</b>   | <b>112,05</b>   |
| <b>6 - T O T A L</b>                  | <b>410,43</b>   | <b>376,23</b>   | <b>409,49</b>   |
| <b>7 - VALOR PAGO PELO SUS</b>        | <b>962,48</b>   | <b>962,48</b>   | <b>962,48</b>   |
| <b>8 - VALOR DO FIDEPS</b>            | <b>519,74</b>   | <b>519,75</b>   | <b>519,74</b>   |
| <b>9 - TOTAL DA RECEITA (7+8)</b>     | <b>1.482,22</b> | <b>1.482,23</b> | <b>1.482,22</b> |
| <b>SALDO ( 9 - 6)</b>                 | <b>1.071,79</b> | <b>1.106,00</b> | <b>1.072,73</b> |

Neste procedimento ocorreu uma majoração no custo do médico anestesista de 23,46% entre junho de 2000 e março de 2001, repetindo-se o mesmo valor em dezembro de 2001; além disso, foi o único procedimento que sofreu alteração expressiva no custo de materiais diretos, ficando este item estável entre junho de 2000 e março de 2001, mas sofrendo uma elevação de 82,86% em dezembro de 2001; repete-se a diferença já observada nos procedimentos anteriores no custo de enfermaria entre junho de 2000 e março de 2001, sendo mantida quase a mesma em dezembro de 2001; o custo indireto, por ser um percentual dos custos diretos, foi afetado pela redução, alterando o custo total do procedimento; contudo, também neste procedimento, ocorreu resultado positivo nos três períodos analisados.

### 3.2.4.4 Resumo dos resultados apurados nos procedimentos examinados

É relevante, para melhor entendimento dos dados obtidos, relacionar o resumo de todos os procedimentos que tiveram custos levantados, em cada um dos três períodos analisados.

Tabela 7 (3): CUSTOS POR PROCEDIMENTO - RESUMO GERAL - JUNHO/2000

| <b>Procedimento Cirúrgico</b>               | <b>Custo</b>     | <b>Receita</b>   | <b>Positivo</b>  | <b>Negativo</b>  |
|---------------------------------------------|------------------|------------------|------------------|------------------|
| Implante de Prótese Valvar                  | 3.359,11         | 7.456,60         | 4.097,49         |                  |
| Ventriculoperitonostomia c/válvula          | 911,55           | 1.792,56         | 881,01           |                  |
| Derivação Ventricular Externa               | 762,95           | 1.443,61         | 680,66           |                  |
| Herniorrafia Inguinal Unilateral            | 305,84           | 425,92           | 120,08           |                  |
| Fístula Artério-Venosa p/Hemodiálise        | 410,42           | 1.482,22         | 1.071,80         |                  |
| Correção Cirúrgica de Hipertropias          | 419,90           | 807,82           | 387,92           |                  |
| Orquidopexia Unilateral                     | 338,68           | 341,86           | 3,18             |                  |
| Apendicectomia                              | 332,19           | 466,36           | 134,17           |                  |
| Tratamento Cirúrgico da Mielomeningocele    | 920,87           | 2.513,90         | 1.593,03         |                  |
| Facectomia p/Implante de Lente Intra-Ocular | 547,42           | 589,94           | 42,52            |                  |
| Reconstituição Parcial da Pálpebra          | 328,98           | 398,60           | 69,62            |                  |
| Timpanoplastia (Tipo I – Bilateral)         | 572,39           | 593,87           | 21,48            |                  |
| Tratamento Cirúrgico do Pé Torto            | 376,34           | 437,45           | 61,11            |                  |
| Plástica Mamária Feminina Não Estética      | 508,31           | 598,23           | 89,92            |                  |
| Toracotomia c/Drenagem Pleural Fechada      | 636,31           | 756,45           | 120,14           |                  |
| Linfadenectomia Radical Cervical            | 358,77           | 728,79           | 370,02           |                  |
| Hernioplastia Umbilical                     | 315,22           | 421,22           | 106,00           |                  |
| Persistência de Canal Arterial (PCA)        | 974,02           | 3.092,06         | 2.118,04         |                  |
| Colocação de Cateter Totalmente Implantado  | 599,69           | 222,02           |                  | -377,67          |
| Amigdalectomia c/Adenoidectomia             | 331,86           | 307,86           |                  | -24,00           |
| Adenoidectomia                              | 305,78           | 274,67           |                  | -31,11           |
| Retirada de Fio de Kirschner Intra-Ósseo    | 255,08           | 230,62           |                  | -24,46           |
| Tenólise                                    | 318,84           | 295,40           |                  | -23,44           |
| Tratamento Cirúrgico do Lábio Leporino      | 659,07           | 380,41           |                  | -278,66          |
| Excisão e Sutura c/Rotação de Retalho       | 327,13           | 323,46           |                  | -3,67            |
| Hispospádia                                 | 629,44           | 479,31           |                  | -150,13          |
| Postectomia                                 | 281,88           | 113,96           |                  | -167,92          |
| <b>TOTAL</b>                                | <b>16.088,04</b> | <b>26.975,17</b> | <b>11.968,19</b> | <b>-1.081,06</b> |

Tabela 8 (3): CUSTOS POR PROCEDIMENTO - RESUMO GERAL - MARÇO/2001

| DISCRIMINAÇÃO                               | CUSTO            | RECEITA          | POSITIVO         | NEGATIVO       |
|---------------------------------------------|------------------|------------------|------------------|----------------|
| Implante de Prótese Valvar                  | 3.383,09         | 7.456,60         | 4.073,51         |                |
| Ventriculoperitoniosomia c/válvula          | 813,27           | 1.792,56         | 979,29           |                |
| Derivação Ventricular Externa               | 605,88           | 1.443,61         | 837,73           |                |
| Herniorrafia Inguinal Unilateral            | 243,33           | 425,92           | 182,59           |                |
| Fístula Artério-Venosa p/Hemodiálise        | 376,22           | 1.482,22         | 1.106,00         |                |
| Correção Cirúrgica de Hipertropias          | 362,12           | 807,82           | 445,70           |                |
| Orquidopexia Unilateral                     | 260,11           | 341,86           | 81,75            |                |
| Apendicectomia                              | 270,08           | 466,36           | 196,28           |                |
| Tratamento Cirúrgico da Mielomeningocele    | 826,42           | 2.513,90         | 1.687,48         |                |
| Facectomia p/Implante de Lente Intra-Ocular | 417,59           | 589,94           | 172,35           |                |
| Reconstituição Parcial da Pálpebra          | 264,46           | 398,60           | 134,14           |                |
| Timpanoplastia (Tipo I - Bilateral)         | 497,06           | 593,87           | 96,81            |                |
| Amigdalectomia c/Adenoidectomia             | 272,51           | 307,86           | 35,35            |                |
| Adenoidectomia                              | 250,93           | 274,67           | 23,74            |                |
| Retirada de Fio de Kirschner Intra-Ósseo    | 212,59           | 230,62           | 18,03            |                |
| Tenólise                                    | 256,48           | 295,40           | 38,92            |                |
| Tratamento Cirúrgico do Pé Torto            | 275,90           | 437,45           | 161,55           |                |
| Plástica Mamária Feminina Não Estética      | 372,78           | 598,23           | 225,45           |                |
| Excisão e Sutura c/Rotação de Retalho       | 238,81           | 323,46           | 84,65            |                |
| Toracotomia c/Drenagem Pleural Fechada      | 548,36           | 756,45           | 208,09           |                |
| Linfadenectomia Radical Cervical            | 348,27           | 728,79           | 380,52           |                |
| Hernioplastia Umbilical                     | 248,84           | 421,22           | 172,38           |                |
| Persistência de Canal Arterial (PCA)        | 1.127,65         | 3.092,06         | 1.964,41         |                |
| Colocação de Cateter Totalmente Implantado  | 522,68           | 222,02           |                  | -300,66        |
| Tratamento Cirúrgico do Lábio Leporino      | 545,43           | 380,41           |                  | -165,02        |
| Hispospádia                                 | 548,85           | 479,31           |                  | -69,54         |
| Postectomia                                 | 173,07           | 113,96           |                  | -59,11         |
| <b>T O T A L</b>                            | <b>14.262,78</b> | <b>26.975,17</b> | <b>13.306,72</b> | <b>-594,33</b> |

Tabela 9 (3): CUSTOS POR PROCEDIMENTO - RESUMO GERAL - DEZEMBRO/2001

| DISCRIMINAÇÃO                               | CUSTO            | RECEITA          | POSITIVO  | NEGATIVO |
|---------------------------------------------|------------------|------------------|-----------|----------|
| Implante de Prótese Valvar                  | 3.477,54         | 7.456,60         | 3.979,06  |          |
| Ventriculoperitonostomia c/válvula          | 898,55           | 1.792,56         | 894,01    |          |
| Derivação Ventricular Externa               | 696,81           | 1.443,61         | 746,80    |          |
| Herniorrafia Inguinal Unilateral            | 237,88           | 425,92           | 188,04    |          |
| Fístula Artério-Venosa p/Hemodiálise        | 409,49           | 1.482,22         | 1.072,73  |          |
| Correção Cirúrgica de Hipertropias          | 360,05           | 807,82           | 447,77    |          |
| Orquidopexia Unilateral                     | 260,93           | 3417,86          | 80,93     |          |
| Apendicectomia                              | 268,71           | 466,36           | 197,65    |          |
| Tratamento Cirúrgico da Mielomeningocele    | 919,71           | 2.513,90         | 1.594,19  |          |
| Facectomia p/Implante de Lente Intra-Ocular | 389,36           | 589,94           | 200,58    |          |
| Reconstituição Parcial da Pálpebra          | 265,35           | 398,60           | 133,25    |          |
| Timpanoplastia (Tipo I - Bilateral)         | 502,52           | 593,87           | 91,35     |          |
| Amigdalectomia c/Adenoidectomia             | 276,73           | 307,86           | 31,13     |          |
| Adenoidectomia                              | 256,88           | 274,67           | 17,79     |          |
| Retirada de Fio de Kirschner Intra-Ósseo    | 213,78           | 230,62           | 16,84     |          |
| Tenólise                                    | 257,91           | 295,40           | 37,49     |          |
| Tratamento Cirúrgico do Pé Torto            | 276,08           | 437,45           | 161,37    |          |
| Plástica Mamária Feminina Não Estética      | 391,44           | 598,23           | 206,79    |          |
| Tratamento Cirúrgico do Lábio Leporino      | 322,54           | 380,41           | 57,87     |          |
| Excisão e Sutura c/Rotação de Retalho       | 239,08           | 323,46           | 84,38     |          |
| Toracotomia c/Drenagem Pleural Fechada      | 610,79           | 756,45           | 145,66    |          |
| Linfadenectomia Radical Cervical            | 352,64           | 728,79           | 376,15    |          |
| Hernioplastia Umbilical                     | 251,37           | 421,22           | 169,85    |          |
| Persistência de Canal Arterial (PCA)        | 1.184,91         | 3.092,06         | 1.907,15  |          |
| Colocação de Cateter Totalmente Implantado  | 521,67           | 222,02           |           | -299,65  |
| Hispospádia                                 | 705,50           | 479,31           |           | -226,19  |
| Postectomia                                 | 315,94           | 113,96           |           | -201,98  |
| <b>T O T A L</b>                            | <b>14.864,16</b> | <b>26.975,17</b> | 12.838,83 | -727,82  |

Percebe-se claramente, pela observação das tabelas de resumo geral, que a preocupação do IMIP ao realizar esses levantamentos de custos por procedimento é verificar se eles estão obtendo “lucro” ou “prejuízo” na comparação com a receita a eles atribuída. Pode-se observar que, sob este aspecto, a situação dos procedimentos relacionados melhorou, visto que no primeiro levantamento eram nove procedimentos com resultados negativos, montando a R\$ 1.081,06; no segundo levantamento, o número de resultados negativos caiu para quatro, montando a R\$ 594,33 e, no último levantamento, esses mesmos resultados negativos recuaram para três, embora com uma elevação do montante para R\$ 727,82.

É relevante salientar que as principais receitas do IMIP são obtidas através do governo, seja pelo SUS - Sistema Único de Saúde, seja pelo FIDEPS - Fundo de Incentivo ao Desenvolvimento do Ensino e Pesquisa.

### **3.3. Desenvolvimento da Pesquisa: Avaliação comparativa dos dados levantados**

#### **3.3.1 Metodologia do IMIP *versus* metodologia recomendada**

Como foi informado no capítulo anterior, o IMIP apura seus custos de duas formas diferentes: por centro de custos, apuração regular que vem sendo realizada há muitos anos e já está solidamente implantada em toda a estrutura da instituição, e por procedimento, onde ainda se está apurando os custos de forma artesanal, quase experimental, visando atender objetivos específicos, e realizados em intervalos irregulares, a pedido de algum diretor da instituição. Assim, esses levantamentos esporádicos foram realizados em seis ocasiões: junho de 2000, janeiro, julho e dezembro de 2001 e ainda, janeiro e março de 2002.

Em vista disso, a análise comparativa entre o que é realizado pelo IMIP e o que recomenda a literatura existente sobre o assunto foi separada em duas vertentes: uma sobre a metodologia utilizada na apuração dos custos por centro de custos e a outra sobre a metodologia aplicada para apurar os custos por procedimentos.

### 3.3.1.1 Por centro de custos

Percebe-se, claramente, ao se observar a metodologia utilizada pelo IMIP na apuração dos custos por centro de custos, que a mesma vem acompanhando o que preconizam os autores que defendem este tipo de modalidade.

Toda a metodologia aplicada é coerente com o modelo preconizado pelos autores denominado ora por centro de custos ora por departamentalização. Visando, objetivamente, mostrar a identidade do sistema adotado pelo IMIP com o preconizado pelos estudiosos, abaixo, em um quadro elaborado a partir da média da opinião dos autores, comparativamente ao que é praticado no IMIP, é possível perceber-se as semelhanças e diferenças, entre o que vem sendo realizado pelo IMIP e o que recomendam os autores:

| Nº | Procedimentos recomendados na literatura                                                                                           | Situação no IMIP                                                                                                                                                                                            |
|----|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 1  | Elaboração de um plano de contas específico                                                                                        | Adotado                                                                                                                                                                                                     |
| 2  | Criação de centros de custos em três grandes áreas: gerais (base), intermediários (auxiliares) e finais                            | Divisão em cinco grandes áreas: apoio intermediário, administrativo, produtivo, outros não-operacionais e outros operacionais                                                                               |
| 3  | Segregação de custos diretos dos indiretos ou fixos                                                                                | Adotado                                                                                                                                                                                                     |
| 4  | Alocação dos custos diretos aos centros de custos                                                                                  | Adotado                                                                                                                                                                                                     |
| 5  | Alocação aos centros dos custos indiretos (ou fixos) identificados com cada centro de custos                                       | Adotado                                                                                                                                                                                                     |
| 6  | Alocação dos custos indiretos (ou fixos) aos centros de custos, utilizando bases múltiplas de rateio                               | Uso de bases múltiplas de rateio denominadas de direcionadores de custos                                                                                                                                    |
| 7  | Transferência dos custos dos centros intermediários ou de apoio para os centros finais também utilizando bases múltiplas de rateio | Os centros intermediário e administrativo, têm seus custos transferidos para os centros produtivos (produtivo, outros não-operacional e outros operacionais), utilizando direcionadores de custos múltiplos |
| 8  | Determinar o custo total por centro de custo final                                                                                 | Os custos são determinados por centro de custos de cada uma das unidades que compõe o vasto atendimento prestado à população                                                                                |

Quadro 6 (3): Comparação entre a literatura e a metodologia adotada pelo IMIP

OBS: Elaboração própria com base na opinião de diversos autores.

Como se pode observar no quadro acima, as diferenças verificadas na metodologia adotada pelo IMIP em relação ao que, em média, os principais estudiosos do assunto defendem, foram mínimas, não trazendo qualquer alteração significativa na classificação do modelo como sendo “Apuração de Custos por Centro de Custos”.

O aspecto em que se percebe uma diferença mais expressiva refere-se à adoção, pelo IMIP, de cinco grandes áreas de centros de custos, quando o recomendado é de três grandes áreas. A explicação apresentada pelo IMIP é bastante coerente: na realidade existem somente três grandes áreas: administrativo (equivalente à área geral ou base), apoio intermediário (equivalente a intermediário ou auxiliar) e Produtivo (equivalente ao centro final), englobando o produtivo, outros não-operacionais e outros operacionais. Os três centros finais são, na realidade, o desdobramento dos centros produtivos com a finalidade de permitir maior identificação e detalhamento dos custos alocados às áreas de cada grupamento.

Esta modalidade de apuração de custos traz uma enorme quantidade de benefícios em termos de informação. Conforme Falk (2001:83) o custo por processo ou departamental permite que se obtenha os seguintes custos:

|                                      |                                                                                                |
|--------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Custo por paciente/dia =             | $\frac{\text{Gastos totais do centro de custos}}{\text{Total de pacientes/dia no período}}$    |
| Custo por serviço prestado =         | $\frac{\text{Gastos totais do centro de custo}}{\text{Número de serviços realizados}}$         |
| Custo por hora de serviço prestado = | $\frac{\text{Gastos totais do centro de custo}}{\text{Número total de horas de procedimento}}$ |

Todas essas formas de obtenção de custo unitário são relevantes para diversas finalidades, entretanto não se pode esconder que, na realidade, tratam-se de valores médios, que não traduzem o que efetivamente ocorre com cada paciente individualmente, embora permitam uma observação relevante com o que ocorre, em média, com cada um.

Contudo, esta modalidade de apuração de custos não permite que se consiga saber em relação a um determinado serviço, processo ou procedimento, por exemplo, o atendimento a um paciente com o braço quebrado, qual é o custo do procedimento integral, isto é, do momento em que este paciente ingressou na instituição, até o momento em que saiu com o braço engessado.

Esta informação é vital para se saber se o valor da receita, seja ela proveniente do SUS e FIDEPS, de planos de saúde ou de pacientes particulares, cobre os custos envolvidos no processo. Além disso, permite à instituição estabelecer algumas estratégias em relação aos procedimentos que realiza, estruturando a forma como vai efetivar o atendimento aos seus usuários, no caso de instituição privada, que poderá, se for o caso, eliminar procedimentos deficitários.

No caso do IMIP, em função do seu papel filantrópico, a consciência desta informação em caráter permanente, permitiria que se identificassem os procedimentos deficitários, originando, a partir daí, uma campanha de obtenção de fundos que pudessem suprir os recursos necessários para manter o atendimento da modalidade considerada deficitária.

### **3.3.1.2. Por procedimento**

Como foi abordado anteriormente, o critério de apuração de custo por procedimento é um sistema derivado de algum outro que venha a ser adotado na instituição visando cobrir a totalidade dos custos em todos os seus setores. Assim, pode-se adotar o método de centro de custos ou departamentalização, ou o custeio por atividades (ABC), indistintamente, que ambos poderão fornecer elementos para a apuração do custo por procedimento.

No IMIP, adota-se o sistema de apuração de custo por centro de custos que gera os elementos utilizados nas apurações esporádicas de custos por procedimento.

Considerando-se que os levantamentos de custos por procedimento realizados no IMIP são efetuados em caráter esporádico e têm como objetivo verificar se os valores recebidos do SUS e FIDEPS são suficientes para cobrir o custo assim apurado, entende-se que a metodologia adotada pode conter algumas etapas inadequadas.

Com a finalidade de se realizar uma verificação mais detalhada da forma como os custos por procedimentos são apurados no IMIP, escolheu-se como exemplo, o procedimento denominado “Implante de prótese Valvar” levantado em dezembro de 2001, incluindo todos os elementos apurados.

Tabela 10 (3): Apuração de custo Implante de prótese valvar - dezembro/2001

| INSTITUTO MATERNO INFANTIL DE PERNAMBUCO - IMIP                        |        |                 |       |
|------------------------------------------------------------------------|--------|-----------------|-------|
| DEPARTAMENTO DE QUALIDADE ANÁLISE INSTITUCIONAL - DQAI/Setor de Custos |        |                 |       |
| CUSTOS POR PROCEDIMENTOS - DEZEMBRO 2001                               |        |                 |       |
| PLANILHA Nº 001 - IMPLANTE DE PRÓTESE VALVAR                           |        |                 |       |
| MATERIAL DIRETO                                                        |        | VALORES EM REAL |       |
| ESPECIFICAÇÃO DO MATERIAL                                              | QUANT. | UNITÁRIO        | TOTAL |
| Bicarbonato e sódio                                                    | 5      | 0,230           | 1,15  |
| Cloreto de Potássio 10ml                                               | 3      | 0,100           | 0,30  |
| Água Bidestilada (ampola) 10ml                                         | 10     | 0,097           | 0,97  |
| Atropina (ampola)                                                      | 1      | 0,150           | 0,15  |
| Sulfato de Magnésio                                                    | 1      | 0,300           | 0,30  |
| Agulha Descartável                                                     | 20     | 0,030           | 0,60  |
| Dobrutrex (ampola)                                                     | 1      | 3,550           | 3,55  |
| Gluconato de Cálcio                                                    | 2      | 0,480           | 0,96  |
| Abbocath                                                               | 4      | 1,150           | 4,60  |
| Bisturir Elétrico (taxa fixa) (1)                                      | 1      | 1,390           | 1,39  |
| Catgut-cromado Agulhado (envelope)                                     | 4      | 1,230           | 4,92  |
| Extensores (cm)                                                        | 6      | 0,850           | 5,10  |
| Compressa de Gaze (pacote c/10)                                        | 12     | 0,179           | 2,15  |
| Heparina                                                               | 2      | 1,790           | 3,58  |
| Isuprel                                                                | 1      | 0,540           | 0,54  |
| Nitroprussiato de Sódio                                                | 1      | 4,290           | 4,29  |
| Protamina                                                              | 4      | 1,430           | 5,72  |
| Ypsilon (f.ampola)                                                     | 1      | 8,270           | 8,27  |
| Esparadrapo (cm)                                                       | 50     | 0,008           | 0,40  |
| Equipo de Soro (unidade)                                               | 4      | 0,390           | 1,56  |
| Revivan                                                                | 4      | 0,330           | 1,32  |
| Solucortef                                                             | 1      | 1,930           | 1,93  |
| Fio de Algodão c/ agulha                                               | 5      | 1,210           | 6,05  |
| Fio de Algodão s/ agulha                                               | 3      | 1,580           | 4,74  |
| Solumedrol                                                             | 1      | 17,890          | 17,89 |

|                                                 |     |         |                 |
|-------------------------------------------------|-----|---------|-----------------|
| Pavulon (ampola)                                | 1   | 1,880   | 1,88            |
| Dormonud (ampola)                               | 1   | 2,470   | 2,47            |
| Holothane/Fluothane (ml)                        | 70  | 0,170   | 11,90           |
| Rapifen (ampola)                                | 1   | 11,500  | 11,50           |
| Ketalar (f.ampola)                              | 1   | 28,120  | 28,12           |
| Luvas (par)                                     | 10  | 0,440   | 4,40            |
| Lâmina de Bisturi                               | 2   | 0,200   | 0,40            |
| Mononylon                                       | 6   | 1,160   | 6,96            |
| Prolene (envelope)                              | 38  | 5,400   | 205,20          |
| Marsilene (envelope)                            | 7   | 4,000   | 28,00           |
| Monitor Cardíaco (taxa fixa) (1)                | 1   | 1,500   | 1,50            |
| Ar comprimido (hora) (1)                        | 3   | 1,940   | 5,82            |
| Fita Cardíaca (envelope)                        | 2   | 1,400   | 2,80            |
| Oxigênio (hora) (1)                             | 3   | 1,980   | 5,94            |
| Poly Vicryl (envelope)                          | 2   | 4,640   | 9,28            |
| Protóxido de Azoto (hora) (1)                   | 3   | 4,910   | 14,73           |
| Providine Degermante e Tópico (ml)              | 100 | 0,007   | 0,70            |
| Cêra p/osso (envelope)                          | 1   | 6,500   | 6,50            |
| Fio de Aço                                      | 1   | 9,800   | 9,80            |
| Torneira 03 vias                                | 8   | 0,400   | 3,20            |
| Coletor Sistema Fechado (urina)                 | 1   | 2,700   | 2,70            |
| Riger Lactado (500ml - tubo)                    | 2   | 0,610   | 1,22            |
| Sonda de Foley                                  | 1   | 1,940   | 1,94            |
| Solução Cardioplégica (500ml)                   | 1   | 200,000 | 200,00          |
| Eletrodos Descartáveis                          | 6   | 0,560   | 3,36            |
| Sonda Nasogástrica                              | 1   | 0,262   | 0,26            |
| Sonda Uretral                                   | 3   | 0,180   | 0,54            |
| Soro Fisiológico (500ml - tubo)                 | 5   | 0,510   | 2,55            |
| Soro Glicosado (500ml - tubo)                   | 2   | 0,550   | 1,10            |
| Seringa Descartável                             | 20  | 0,101   | 2,02            |
| Kit Drenagem de Tórax                           | 1   | 11,500  | 11,50           |
| Válvula Mitral ou Aórtica                       | 1   | 637,180 | 637,18          |
| Oxigenador c/Bandeja                            | 1   | 705,250 | 705,25          |
| Kit Cânulas (2)                                 | 1   | 71,420  | 71,42           |
| Reservatório de Cardioplegia                    | 1   | 105,520 | 105,52          |
| <b>T O T A L</b>                                |     |         | <b>2.190,09</b> |
| (1) Valor estimado na base de 10% da tabela AMB |     |         |                 |
| (2) Inclusive sonda venosa e arterial           |     |         |                 |

| IMPLANTE DE PRÓTESE VALVAR                                                                                                                                                  |  |          | DEZ/2001    |
|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--|----------|-------------|
| ESPECIFICAÇÃO                                                                                                                                                               |  | VALOR    |             |
| <u>1 - PESSOAL</u>                                                                                                                                                          |  |          |             |
| 1.1 - Médico Cirurgião                                                                                                                                                      |  | 122,01   |             |
| 1.2 - Médico Anestesista                                                                                                                                                    |  | 400,00   |             |
| 1.3 - Pessoal de Apoio (i)                                                                                                                                                  |  | 10,50    |             |
| Sub-total Pessoal                                                                                                                                                           |  | 532,51   | A           |
| <u>2 - CONSUMO</u>                                                                                                                                                          |  |          |             |
| 2.1 - Material Direto                                                                                                                                                       |  | 2.190,09 |             |
| 2.2 - Outros Materiais (ii)                                                                                                                                                 |  | 2,48     |             |
| Sub-total Consumo                                                                                                                                                           |  | 2.192,57 | B           |
| <u>3 - SERV. DE TERCEIROS PESSOA JURÍDICAS</u>                                                                                                                              |  |          |             |
| 3.1 - Manutenção de equipamentos (iii)                                                                                                                                      |  | 1,94     |             |
| Sub-total Serv. Terc. P. Jurídica                                                                                                                                           |  | 1,94     | C           |
| <u>4 - SUB-TOTAL CUSTO DIRETO</u>                                                                                                                                           |  | 2.727,02 | (D = A+B+C) |
| <u>5 - CUSTO INDIRETO (iv)</u>                                                                                                                                              |  | 327,24   | E           |
| <u>6 - CUSTO DE ENFERMARIA (v)</u>                                                                                                                                          |  | 423,28   | F           |
| <u>7 - T O T A L</u>                                                                                                                                                        |  | 3.477,54 | (D+E+F)     |
| 8 - VALOR PAGO PELO SUS                                                                                                                                                     |  |          | 4.841,95    |
| 9 - VALOR DO FIDEPS (vi)                                                                                                                                                    |  |          | 2.614,65    |
| 10 - TOTAL DA RECEITA                                                                                                                                                       |  |          | 7.456,60    |
| SALDO POSITIVO                                                                                                                                                              |  |          | 3.979,06    |
| (i) O custo de: 1 Enfermeira, 10 Aux. de Enfermagem, 1 Administrativo, 4 Apoio Elementar e Obrigações Sociais, dividido pelo nº total de cirurgias em dezembro de 2001: 561 |  |          |             |
| (ii) O custo com materiais de: limpeza, manutenção, expediente, radiologia e laboratório, dividido pelo nº total de cirurgias em dezembro de 2001: 561                      |  |          |             |
| (iii) Valor total, gasto com manutenção de equipamentos, dividido pelo nº total de cirurgias em dezembro de 2001: 561                                                       |  |          |             |
| (iv) Estimado em 12% do CUSTO DIRETO "D" (Custo Indireto = água, luz, telefone, alimentação, lavanderia, apoio administrativo, exames, CCIH, CME, etc)                      |  |          |             |
| (v) Custo médio unitário da alta hospitalar (2ºHGP) no período                                                                                                              |  |          |             |
| (vi) Representa 54% do valor pago pelo SUS                                                                                                                                  |  |          |             |

### 3.3.1.2.1 Metodologia observada

Os custos acima foram apurados obedecendo a seguinte ordenação:

- ❖ **Materiais Diretos** – São relacionados os materiais utilizados, apontando-se a quantidade usada, o custo (de aquisição) unitário e, conseqüentemente, o custo total por material e a soma dos custos de todos os materiais usados;
- ❖ **Mão-de-obra** – Separa-se o custo dos médicos: cirurgião e anestesista do pessoal de apoio. O cálculo do custo dos médicos é feito em função da tabela da AMB –

Associação Médica Brasileira que determina o valor a ser cobrado por cada cirurgia, incluindo-se os encargos sociais; o pessoal do apoio, consiste de uma enfermeira, dez auxiliares de enfermagem, um auxiliar administrativo e quatro auxiliares de apoio elementar. O custo desse pessoal, é o salário de todos eles, incluindo encargos sociais, dividido pelo número de cirurgias do mês;

- ❖ **Outros materiais** – Relaciona-se os gastos com materiais de limpeza, manutenção, expediente, radiologia e laboratório (exames), divididos pelo número total de cirurgias realizadas no mês;
- ❖ **Serviços de terceiros PJ (contratos de manutenção)** – valor total gasto com manutenção de equipamentos, dividido pelo número total de cirurgias do mês;
- ❖ **Custo indireto** – Inclui: água, luz, telefone, alimentação, lavanderia, apoio administrativo, CCIH (Comissão de controle de infecção hospitalar), CME (central de material de esterilização), etc. O valor do custo indireto é determinado em 12% do valor do custo direto, que é representado pela soma de: Materiais, mão-de-obra, outros materiais e serviços de terceiros PJ.
- ❖ **Custo de enfermaria** - é obtido a partir do custo total da Enfermaria em que foi internado o paciente, após a cirurgia, podendo ser no Hospital Geral Pediátrico - HGP nº 1 ou nº 2, dependendo do local onde ocorreu a cirurgia, acrescido do custo indireto recebido de terceiros, dividido pelo número de procedimentos (altas + óbitos + transferências); representa o custo médio unitário da “saída” hospitalar do paciente no referido período.

### 3.3.1.2.2 Metodologia recomendada

O quadro de apuração de custos acima, bem como os quadros dos demais procedimentos, constantes do anexo do presente trabalho, mostram o uso de uma metodologia inadequada, segundo a opinião média dos autores pesquisados. Abaixo foi realizada uma análise da metodologia utilizada, sendo apontando o que está correto e o que está incorreto, segundo a doutrina recomendada:

- ❖ **Materiais diretos** - É adequado o uso dos valores unitários de aquisição, multiplicado pelo número (médio) de itens do mesmo tipo utilizado no procedimento. Também é adequado o uso de percentuais em relação à tabela da AMB (Associação Médica Brasileira), na falta de informação melhor;
- ❖ **Mão-de-obra direta** – Só pode ser considerado direto o trabalho realizado pelo cirurgião e pelo anestesista. O rateio realizado em relação ao pessoal de apoio, deve ser tratado como custo indireto fixo e ser rateado, ao procedimento, posteriormente;
- ❖ **Outros materiais** – Seu uso está adequado, pois é, com certeza, um custo variável, embora não seja direto.
- ❖ **Serviço de terceiros PJ (manutenção de equipamentos)** – Este não pode ser tratado como custo direto, salvo se houvesse meios de identificar os equipamentos utilizados em cada procedimento e o tempo gasto neste uso. Como parece ser impossível esta identificação, o tratamento correto é considerá-lo como custo fixo, e rateá-lo, posteriormente, a cada procedimento;
- ❖ **Custo indireto** – Os itens considerados nesta classificação, foram apropriados aos procedimentos com base na aplicação de um percentual (12% sobre os custos diretos). Este percentual foi obtido pela média histórica da participação dos custos indiretos em relação aos custos diretos, na análise de vários procedimentos, em vários períodos. Entretanto, esta metodologia não é adequada, pois o correto seria que cada item fosse

analisado por um critério de rateio independente, distribuído por departamentos, e finalmente, daí para os procedimentos.

- ❖ **Custo de enfermaria** - É adequado o rateio dos custos que são comuns a todas as cirurgias, aos procedimentos, podendo-se questionar, somente, o critério adotado, uma vez que o IMIP utiliza, unicamente, o critério de volume de ocorrências, quando poderia (e deveria) utilizar o critério de horas de ocupação dos centros de internação, seja a UTI ou os dois HGP's, para onde são levados os pacientes após as cirurgias, visto este critério ser mais justo, por atribuir às permanências mais longas, um custo maior.

Em vista disso, abaixo são apresentadas, de forma resumida, as diferenças entre a metodologia adotada pelo IMIP e o que é preconizado pelos autores da bibliografia existente sobre o assunto.

| Nº | Elementos Analisados  | Metodologia adotada no IMIP                                                                                                                                                                                                                | Metodologia recomendada pela literatura                                                                                                                                                                                                                                                      |
|----|-----------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 1  | Materiais Diretos     | Representa o material médico, incluindo medicamentos, material de penso, prótese e oxigênio, apurado pelo valor de aquisição unitário multiplicado pelo volume consumido                                                                   | Representa o material médico (Mat-Med) que inclui medicamentos, material de penso, prótese, etc.                                                                                                                                                                                             |
| 2  | Mão-de-obra direta    | Representa o custo dos médicos e do pessoal de apoio. O custo dos médicos é feito em função da tabela da AMB – Associação Médica Brasileira; o custo do pessoal de apoio inclui salários mais encargos, dividido pelo número de cirurgias. | Só se considera mão-de-obra direta o trabalho dos médicos envolvidos no procedimento; o critério de alocação recomendado é o tempo de atendimento de cada procedimento                                                                                                                       |
| 3  | Materiais indiretos   | Representa o gasto com material de limpeza, manutenção, radiologia, laboratório e de expediente, dividido pelo número total de cirurgias por mês. É tratado como custo direto.                                                             | O material complementar tem a característica de ser indireto e variável e deve ser alocado aos procedimentos pelo número de atendimentos.                                                                                                                                                    |
| 4  | Outros custos diretos | Classifica nesse item manutenção de equipamentos (serviços de terceiros PJ)                                                                                                                                                                | Não existem outros itens tratados como custos diretos                                                                                                                                                                                                                                        |
| 5  | Custos Indiretos      | Rateia custos fixos diversos na proporção de 12% dos custos diretos de cada procedimento; também inclui o custo de enfermaria, representando o custo de alta de cada paciente de cada procedimento.                                        | São tratados como custos indiretos o gasto com o pessoal de apoio (enfermeiras, etc.); o gasto com enfermaria e UTI pós-operatório, e os gastos gerais de outras áreas que devem ser rateados aos procedimentos, preferencialmente por horas de atendimento ou, pelo número de atendimentos. |

Quadro 7 (3): Comparação entre a metodologia adotada pelo IMIP e a recomendada pela literatura  
OBS: Elaboração própria com base na opinião de diversos autores.

Como se pode observar no quadro acima, existem poucos itens em que há total compatibilidade entre a metodologia adotada pelo IMIP e o que é recomendado pela literatura existente. Percebe-se esta total compatibilidade no caso de materiais diretos (material médico) e material complementar, em que tanto o IMIP como a literatura, apresentam tratamento igual. Nos demais itens, foi percebido maior ou menor distanciamento, dependendo do caso; na mão-de-obra direta, percebe-se uma divergência expressiva em relação ao custo do pessoal de apoio, embora haja coincidência sobre o custo dos médicos; em relação aos custos indiretos é que ocorrem as maiores divergências, não só sobre como são classificados, mas, principalmente, a forma como são rateados.

Em vista disso, o quadro do procedimento utilizado como exemplo – Implante de Prótese Valvar, sem alterar os valores, mas apenas reordenando os custos em função de sua natureza, deveriam apresentar a seguinte classificação:

Tabela 11 (3) : Reordenação do custo do procedimento Implante de Prótese Valvar

|                                                 |                |                 |
|-------------------------------------------------|----------------|-----------------|
| <b>1- MATERIAIS DIRETOS</b>                     |                | 2.190,09        |
| <b>2- MÃO-DE-OBRA DIRETA</b>                    |                |                 |
| 2.1 - Médico Cirurgião                          | 122,01         |                 |
| 2.2 - Médico Anestesista                        | 400,00         | 522,01          |
| <b>SUB-TOTAL CUSTO DIRETO ( A + B)</b>          |                | <b>2.712,10</b> |
| <b>3 – Outros materiais</b>                     |                | 2,48            |
| <b>SUB-TOTAL CUSTOS VARIÁVEIS ( 1 + 2 + 3)</b>  |                | <b>2.714,58</b> |
| <b>4. CUSTOS INDIRETOS FIXOS</b>                |                | 762,96          |
| 4.1. MÃO-DE-OBRA INDIRETA (Pessoal de apoio)    | 10,50          |                 |
| 4.2. SERVIÇO DE TERCEIROS (manut. equipamentos) | 1,94           |                 |
| 4.3. CUSTO DE ENFERMARIA                        | 423,28         |                 |
| 4.4. OUTROS CUSTOS INDIRETOS                    | 327,24         |                 |
| <b>T O T A L</b>                                | <b>(D + E)</b> | <b>3.477,54</b> |

Assim, mesmo sem alterar os valores apurados, o quadro acima organizou os custos conforme sua natureza, segundo o que recomendam os diversos autores pesquisados.

Dessa forma, são considerados diretos apenas os custos dos materiais diretos e da mão-de-obra envolvida diretamente na operação, cuja atuação é específica ao procedimento médico analisado. A mão-de-obra que é utilizada de forma indistinta para qualquer procedimento, foi remanejada para custo indireto fixo, assim como o rateio dos contratos de manutenção de equipamentos, em virtude da impossibilidade de identificar o uso de equipamentos especificamente para cada procedimento. Os custos indiretos fixos classificados como custo de enfermaria e outros custos indiretos, adotados pelo IMIP, foram mantidos, embora se questione o critério de rateio adotado.

Percebe-se então, que a forma como é realizado o levantamento de custos por procedimento no IMIP, pode atender ao objetivo de verificar se o mesmo é ou não deficitário, mas, com certeza, não atende às recomendações dos principais autores que tratam sobre o tema, e até fere alguns conceitos básicos de custos.

### **3.3.2 Principais problemas observados**

Os problemas que se observou durante o tempo de pesquisa no IMIP referiram-se aos seguintes aspectos principais:

- ❖ O número de pessoas envolvidas na apuração dos custos é muito reduzido. No IMIP apenas duas pessoas estão envolvidas diretamente no levantamento de custos. Na fase atual, com o trabalho sendo praticamente desenvolvido por uma consultoria externa que colhe o material e emite o relatório geral, a situação melhorou bastante. Contudo, isto só ocorreu a partir de julho de 2003; por mais de uma década o levantamento foi realizado pela mesma equipe composta de duas pessoas.
- ❖ O custo dos materiais médicos é informado pelo setor de compras e recai sobre o valor dos materiais comprados mais recentemente, o que remete a instituição ao uso do

método UEPS, que além de não ser um modelo tradicionalmente utilizado no Brasil, não é aceito pela fiscalização. Como a contabilidade adota o sistema de custo médio, há um choque entre os valores apurados nas planilhas por centro de custos e o que se poderia obter caso se utilizasse os dados da contabilidade e não do setor de compras.

- ❖ O valor da mão-de-obra direta (médicos) ou é alocado aos procedimentos simplesmente pelo valor atribuído pelo SUS ao tipo de cirurgia que se está analisando, ou utiliza-se o valor pago à cooperativa dividindo-se este total pelo número de cirurgias ocorridas no período. Não há uma apuração por horas gastas em cada cirurgia, de maneira que se possa calcular sobre os rendimentos do médico, qual é a parte direta e qual a indireta ou fixa.
- ❖ Em relação às horas gastas em cada cirurgia, percebeu-se que não se coleta esta medida no IMIP, seja porque não existe medidor conveniente, seja porque envolve o choque de cultura entre os médicos e o pessoal de controle, característica já detectada por diversos autores e que dificulta a obtenção de dados mais confiáveis para apuração dos custos por procedimentos, embora não interfiram na apuração do custo por centro de custos.
- ❖ Os custos fixos denominados como de “enfermaria” utilizam uma forma de rateio primitiva, isto é, a forma mais antiga de se ratear custos que utiliza o volume de ocorrências.
- ❖ O custo de enfermaria inclui somente o custo dos hospitais gerais de pediatria 1 e 2, não incluindo a UTI pediátrica, mesmo existindo diversos procedimentos em que os pacientes precisam passar longas horas neste local.
- ❖ Os custos fixos denominados “outros custos indiretos” utilizam uma forma de apropriação que não encontra menção em nenhuma obra pesquisada, tendo em vista

utilizar uma relação percentual entre os custos fixos e os custos diretos alocados a algum procedimento.

- ❖ Não existe encontro de contas entre o setor que apura os custos - Departamento de Qualidade e Análise Institucional - DQAI com a contabilidade do IMIP. Isto possibilita a ocorrência de algumas inconsistências entre os valores apurados, obtidos junto às áreas e os valores efetivamente contabilizados pela instituição.

### **3.3.3 Sugestão para apuração dos custos por procedimento**

#### **3.3.3.1 Pressupostos**

Alguns aspectos relevantes precisam ser definidos para que a realização desta etapa do estudo possa se realizar:

- A análise recaiu sobre os cinco procedimentos escolhidos como modelo, referentes ao mês de dezembro de 2001, em virtude de haver maior facilidade na obtenção dos dados desta apuração específica, sendo esses:
  - Implante de Prótese Valvar;
  - Ventriculoperitoniostomia c/Válvula;
  - Derivação Ventricular Externa;
  - Herniorrafia Inguinal Unilateral;
  - Fístula Artério-Venosa P/Hemodiálise;
- Os números utilizados foram os apresentados pelo DQAI, setor responsável pela apuração dos custos do IMIP, em virtude de ter sido comprovado haver divergências, às vezes expressivas, entre os números utilizados pelo setor responsável e o que é efetivamente contabilizado pela entidade;

- A impossibilidade de se obter informações sobre as horas consumidas nos procedimentos analisados, gerou a necessidade de se estabelecer este critério por observação pessoal, estimativa e projeção.

### **3.3.3.2 Dados básicos**

#### **3.3.3.2.1 Custos operacionais e não operacionais**

Foram coletados os seguintes valores gerados pelo DQAI do IMIP:

Tabela 12 (3): Custos e despesas totais consumidas em dezembro de 2001

| <b>PESSOAL</b>                           |                     |                   |                     |
|------------------------------------------|---------------------|-------------------|---------------------|
| Itens                                    | Operacional         | Não Operacional   | TOTAL               |
| <b>PRÓPRIO</b>                           | <b>805.051,20</b>   | <b>366.123,36</b> | <b>1.171.174,56</b> |
| Médicos                                  | 259.579,96          | 80.059,29         | 339.639,25          |
| Enfermeiras                              | 81.472,19           | 21.925,40         | 103.397,59          |
| Outros técnicos nível superior           | 66.039,79           | 33.954,64         | 99.994,43           |
| Auxiliar de enfermagem                   | 115.130,96          | 9.050,60          | 124.181,56          |
| Atendentes                               | 3.046,01            | 0,00              | 3.046,01            |
| Outros técnicos de nível médio           | 43.322,71           | 29.211,04         | 72.533,75           |
| Administrativo de nível universitário    | 61.121,30           | 32.264,43         | 93.385,73           |
| Administrativo - outros                  | 98.826,35           | 137.012,63        | 235.838,98          |
| Apoio elementar                          | 76.511,93           | 22.645,33         | 99.157,26           |
| <b>DE TERCEIROS</b>                      | <b>270.414,90</b>   | <b>195.938,84</b> | <b>466.353,74</b>   |
| Bolsistas                                | 7.107,36            | 0,00              | 7.107,36            |
| Pessoas Físicas                          | 86.425,38           | 195.938,84        | 282.364,22          |
| Cooperativa de serviços médicos          | 176.882,16          | 0,00              | 176.882,16          |
| <b>OBRIGAÇÕES SOCIAIS</b>                | <b>148.654,45</b>   | <b>67.605,46</b>  | <b>216.259,91</b>   |
| <b>TOTAL</b>                             | <b>1.224.120,55</b> | <b>629.667,66</b> | <b>1.853.788,21</b> |
| <b>MATERIAL CONSUMIDO</b>                |                     |                   |                     |
| Itens                                    | Operacional         | Não Operacional   | TOTAL               |
| <b>MATERIAL MÉDICO</b>                   | <b>432.622,32</b>   | <b>2.534,69</b>   | <b>435.157,01</b>   |
| Medicamentos                             | 219.704,27          | 1.785,43          | 221.489,70          |
| Material de penso                        | 111.653,76          | 749,26            | 112.403,02          |
| Órtese e Prótese                         | 86.297,63           | 0,00              | 86.297,63           |
| Oxigênio                                 | 14.966,66           | 0,00              | 14.966,66           |
| <b>MATERIAIS DIVERSOS</b>                | <b>221.502,65</b>   | <b>20.910,19</b>  | <b>242.412,84</b>   |
| Gêneros Alimentícios                     | 30.234,19           | 881,04            | 31.115,23           |
| Gás Liquefeito                           | 4.115,96            | 0,00              | 4.115,96            |
| Combustíveis e lubrificantes             | 3.108,99            | 9.914,22          | 13.023,21           |
| Peças e acessórios para veículos         | 1.003,12            | 0,00              | 1.003,12            |
| Material de Limpeza                      | 31.490,84           | 453,10            | 31.943,94           |
| Material de manutenção                   | 47.241,47           | 1.962,30          | 49.203,77           |
| Tecidos e miudezas                       | 9.504,70            | 0,00              | 9.504,70            |
| Material de expediente                   | 29.327,66           | 3.746,13          | 33.073,79           |
| Material de radiologia                   | 6.415,34            | 0,00              | 6.415,34            |
| Material de laboratório                  | 59.060,38           | 0,00              | 59.060,38           |
| Outros                                   |                     | 3.953,40          | 3.953,40            |
| <b>TOTAL</b>                             | <b>654.124,97</b>   | <b>23.444,88</b>  | <b>677.569,85</b>   |
| <b>OUTROS CUSTOS</b>                     |                     |                   |                     |
| Gastos Gerais                            | 58.932,34           | 37.361,83         | 96.294,17           |
| Serviços Prestados por pessoas Jurídicas | 85.592,59           | 210.388,45        | 295.981,04          |
|                                          |                     |                   |                     |
| <b>RESUMO GERAL</b>                      |                     |                   |                     |
| itens                                    | Operacional         | Não Operacional   | TOTAL               |
| Pessoal                                  | 1.224.120,55        | 629.667,66        | 1.853.788,21        |
| Material Médico                          | 432.622,32          | 2.534,69          | 435.157,01          |
| Materiais diversos                       | 221.502,65          | 20.910,19         | 242.412,84          |
| Gastos gerais                            | 58.932,34           | 37.361,83         | 96.294,17           |
| Serviços prestados por Pessoas Jurídicas | 85.592,59           | 210.388,45        | 295.981,04          |
| <b>TOTAL GERAL</b>                       | <b>2.022.770,45</b> | <b>900.862,82</b> | <b>2.923.633,27</b> |

**OBSERVAÇÕES:**

- As designações “Operacional” e “Não Operacional” representam os custos distribuídos aos centros considerados operacionais pelo IMIP (Apoio - Intermediário, Administrativo, Produtivo e Outros operacionais) e os centros de custos considerados não-operacionais (áreas de atendimento que funcionam em outros locais físicos);
- Os valores constantes da tabela acima, representam os custos e despesas gastas em dezembro de 2001, segundo apuração do DQAI, uma vez que, no mesmo mês, a contabilidade do IMIP registrou, neste mesmo item, o montante de R\$ 3.098.636,06, com uma variação de 5,986% acima do valor apurado pelo DQAI;
- O montante relativo ao item “Cooperativa de Serviços Médicos” refere-se a diversas cooperativas médicas que atuam no IMIP, entre elas: Cooperativa de Pediatria, Cooperativa de Oncologia, Cooperativa de maternidade, Cooperativa da criança, Cooperativa dos radiologistas e Cooperativa dos cirurgiões;
- O item “Gastos Gerais” refere-se a despesas com: água, alugueis, assinatura de revistas, energia elétrica, passagens aéreas, seguros, telefone, impostos e taxas, comunidades, hospedagens, telemarketing, teleoncologia;
- A partir da apuração dos seus custos, a entidade, através da aplicação dos direcionadores de custos listados no item 4.3.3 acima, chega ao rateio dos centros de custo. Os centros de custo aos quais estão vinculados os cinco procedimentos escolhidos são o Bloco Cirúrgico, a Unidade de Tratamento Intensivo - UTI Pediátrica e o Hospital Geral de Pediatria - HGP, considerando-se, somente, os dois centros que dão apoio às cirurgias (HGP 1 e HGP 2), visto que os outros dois (HGP 3 e HGP 4) são para atendimento clínico. Isto quer dizer que os procedimentos escolhidos recebem custos desses quatro centros.

### 3.3.3.2.2. Centros de custos envolvidos

Tabela 13 (3): Custo operacional do Bloco Cirúrgico, UTI Pediátrica, HGP 1 e HGP 2 referente a dezembro de 2001

| <b>PESSOAL</b>                        |                   |                  |                  |                  |                   |
|---------------------------------------|-------------------|------------------|------------------|------------------|-------------------|
| Itens                                 | Bloco Cirúrgico   | UTI Pediátrica   | HGP 1            | HGP 2            | TOTAL             |
| <b>PRÓPRIO</b>                        | <b>5.721,15</b>   | <b>41.443,19</b> | <b>1.337,10</b>  | <b>17.552,39</b> | <b>66.053,83</b>  |
| Médicos                               | -                 | 21.028,75        | 247,05           | 3.501,34         | 24.777,14         |
| Enfermeiras                           | 1.784,17          | 10.700,03        | -                | 3.727,40         | 16.211,60         |
| Outros técnicos nível superior        | -                 | 244,22           | -                | -                | 244,22            |
| Auxiliar de enfermagem                | 2.392,25          | 7.254,90         | 754,46           | 8.564,94         | 18.966,55         |
| Atendentes                            | -                 | -                | -                | 65,58            | 65,58             |
| Outros técnicos de nível médio        | -                 | -                | -                | -                | -                 |
| Administrativo - nível universitário  | -                 | -                | -                | -                | -                 |
| Outros administrativo                 | 256,75            | 221,04           | -                | 221,04           | 698,83            |
| Apoio Elementar                       | 1.287,98          | 1.994,25         | 335,59           | 1.472,09         | 5.089,91          |
| <b>DE TERCEIROS</b>                   | <b>55.916,31</b>  | <b>3.298,16</b>  | <b>29.699,29</b> | <b>30.954,09</b> | <b>119.867,85</b> |
| Bolsistas                             | -                 | -                | -                | -                | -                 |
| Serviços de terceiros Pessoas Físicas | -                 | 3.298,16         | -                | 1.254,80         | 4.552,96          |
| Cooperativa de serviços médicos       | 55.916,31         | -                | 29.699,29        | 29.699,29        | 115.314,89        |
| <b>OBRIGAÇÕES SOCIAIS</b>             | <b>1.056,42</b>   | <b>7.652,57</b>  | <b>246,90</b>    | <b>3.241,09</b>  | <b>12.196,98</b>  |
| <b>TOTAL</b>                          | <b>62.693,88</b>  | <b>52.393,92</b> | <b>31.283,29</b> | <b>51.747,57</b> | <b>198.118,66</b> |
| <b>MATERIAL CONSUMIDO</b>             |                   |                  |                  |                  |                   |
| Itens                                 | Bloco Cirúrgico   | UTI Pediátrica   | HGP 1            | HGP 2            | TOTAL             |
| <b>MATERIAL MÉDICO</b>                | <b>55.285,37</b>  | <b>28.290,79</b> | <b>2.869,66</b>  | <b>8.031,03</b>  | <b>94.476,85</b>  |
| Medicamentos                          | 8.708,36          | 14.768,17        | 1.535,07         | 5.525,91         | 30.537,51         |
| Material de penso                     | 22.472,23         | 9.032,62         | 1.334,59         | 2.205,79         | 35.045,23         |
| Órtese e Prótese                      | 22.608,11         | -                | -                | -                | 22.608,11         |
| Oxigênio                              | 1.496,67          | 4.490,00         | -                | 299,33           | 6.286,00          |
| <b>MATERIAIS DIVERSOS</b>             | <b>1.392,55</b>   | <b>5.230,36</b>  | <b>262,32</b>    | <b>424,29</b>    | <b>7.309,52</b>   |
| Gêneros alimentícios                  | -                 | -                | -                | -                | -                 |
| Gás liquefeito                        | -                 | -                | -                | -                | -                 |
| Combustíveis e lubrificantes          | -                 | -                | -                | -                | -                 |
| Peças e acessórios para veículos      | -                 | -                | -                | -                | -                 |
| Material de Limpeza                   | 342,42            | 286,59           | 23,44            | 22,06            | 674,51            |
| Material de manutenção                | 988,30            | 3.695,04         | 1,62             | 2,28             | 4.687,24          |
| Tecidos e miudezas                    | -                 | -                | -                | -                | -                 |
| Material de expediente                | 60,51             | 143,86           | 64,26            | 54,95            | 323,58            |
| Material de radiologia                | 1,32              | 0,33             | -                | -                | 1,65              |
| Material de laboratório               | -                 | 1.104,54         | 173,00           | 345,00           | 1.622,54          |
| Outros materiais                      | -                 | -                | -                | -                | -                 |
| <b>TOTAL</b>                          | <b>56.677,92</b>  | <b>33.521,15</b> | <b>3.131,98</b>  | <b>8.455,32</b>  | <b>101.786,37</b> |
| <b>OUTROS CUSTOS</b>                  |                   |                  |                  |                  |                   |
| Gastos Gerais                         | 724,86            | 654,15           | 1.107,93         | 1.107,93         | 3.594,87          |
| Serviços prestados pessoas jurídicas  | 1.088,75          | -                | -                | 1.399,09         | 2.487,84          |
| <b>RESUMO</b>                         |                   |                  |                  |                  |                   |
| itens                                 | Bloco Cirúrgico   | UTI Pediátrica   | HGP 1            | HGP 2            | TOTAL             |
| Pessoal                               | 62.693,88         | 52.393,92        | 31.283,29        | 51.747,57        | 198.118,66        |
| Material médico                       | 55.285,37         | 28.290,79        | 2.869,66         | 8.031,03         | 94.476,85         |
| Materiais diversos                    | 1.392,55          | 5.230,36         | 262,32           | 424,29           | 7.309,52          |
| Gastos gerais                         | 724,86            | 654,15           | 1.107,93         | 1.107,93         | 3.594,87          |
| Serviços prestados Pessoas Jurídicas  | 1.088,75          | -                | -                | 1.399,09         | 2.487,84          |
| <b>TOTAL GERAL</b>                    | <b>121.185,41</b> | <b>86.569,22</b> | <b>35.523,20</b> | <b>62.709,91</b> | <b>305.987,74</b> |

## OBSERVAÇÕES:

- Do custo referente a pessoal apenas os médicos são totalmente identificados e estão diretamente envolvidos no atendimento aos pacientes; os demais foram alocados aos centros de custos relacionados acima, através de rateio;
- Cooperativa de Serviços Médicos corresponde ao custo dos médicos, exceto no centro de custo da UTI Pediátrica, uma vez que tanto o Bloco Cirúrgico como os dois HGP's do IMIP trabalham com cooperativas de médicos;
- Cada uma das cirurgias escolhidas exige o trabalho de um cirurgião, um auxiliar e um anestesista. Segundo tabela do SUS, é destinado aos cirurgiões 40% do custo médico da cirurgia, aos auxiliares e anestesistas, 30% do mesmo custo médico;
- O material médico é um custo diretamente lançado aos centros; os materiais diversos são alocados aos centros através de rateios;
- Os gastos gerais e serviços prestados por pessoas jurídicas também são alocados aos centros através de rateio;
- Dos cinco procedimentos escolhidos, os pacientes dos três primeiros são vinculados ao HGP 2, enquanto os pacientes dos dois últimos são vinculados ao HGP 1. Estar vinculado a um determinado hospital significa que a triagem para a cirurgia é realizada neste local e o retorno da cirurgia (repouso) quando não é exigida UTI, será no mesmo local. Esta identificação é relevante em virtude de haver rateio dos custos de cada HGP aos procedimentos que lhes são vinculados.

### 3.3.3.2.3 Outros dados

Além dos valores correspondentes aos diversos itens que compõem os centros de custos, outros indicadores são necessários para se estabelecer o valor proporcional a cada procedimento, tais como: número de pacientes atendidos, tempo (em horas) das cirurgias, etc.

Esses dados foram muito mais difíceis de obter do que os dados monetários, uma vez que, em sua maioria, são informações não disponíveis nos diversos levantamentos estatísticos elaborados pelo IMIP, e dependeram de informações dos médicos que operam no Bloco Cirúrgico.

Em vista disso, esses dados foram obtidos através de entrevista semi-estruturada com o Coordenador de cirurgias vasculares do IMIP. Algumas foram também

confirmadas com cirurgias que atendem em outros hospitais, com a finalidade de ampliar a credibilidade da informação, já que ela é totalmente baseada na experiência dos médicos, estimada em números médios, não havendo protocolo de procedimentos padrão escrito.

Em razão disso, julgou-se necessário informar a fonte específica de cada uma das informações obtidas, com a finalidade de ampliar a confiabilidade da mesma, tendo em vista sua relevância para a estrutura dos custos por procedimentos.

### 3.3.3.2.3.1. Informações baseadas em unidades

| Local           | Pacientes oriundos de cirurgia | Outros pacientes | Nº de cirurgias | Total de Pacientes |
|-----------------|--------------------------------|------------------|-----------------|--------------------|
| Bloco Cirúrgico | -                              | -                | 561             | 561                |
| UTI pediátrica  | 62                             | 40               | -               | 102                |
| HGP 1           | 349                            | 150              | -               | 499                |
| HGP 2           | 150                            | 918              | -               | 1.068              |

Quadro 8 (3): Número de pacientes atendidos

Fonte: Relatório Estatístico Anual do IMIP -2001

| Local           | Números   |
|-----------------|-----------|
| Bloco Cirúrgico | 6 salas   |
| UTI pediátrica  | 16 leitos |
| HGP 1           | 35 leitos |
| HGP 2           | 50 leitos |

Quadro 9 (3): Número de salas de cirurgias / leitos por local

Fonte: Observação pessoal no local

### 3.3.3.2.3.2 Informações baseadas em tempo (horas)

| Procedimentos                        | Horas da cirurgia | Local de repouso | Horas de repouso |
|--------------------------------------|-------------------|------------------|------------------|
| Implante de prótese valvar           | 3,0 hs            | UTI / HGP 2      | 36,00 /96,00     |
| Ventriculoperitonostomia c/válvula   | 2,00 hs           | UTI / HGP 2      | 24,00/ 72,00     |
| Derivação ventricular externa        | 1,50 hs           | UTI / HGP 2      | 12,00/48,00      |
| Herniorrafia inguinal unilateral     | 1,00 hs           | HGP 1            | 12,00            |
| Fístula artério-venosa p/hemodiálise | 0,50 hs           | HGP 1            | 4,00             |

Quadro 10 (3): Horas gastas nas cirurgias escolhidas

Fonte: Coordenador de cirurgias vasculares do Bloco Cirúrgico.

Confirmada por cirurgia vascular externo.

| Local           | Tempo médio mensal (em horas)                                                   |
|-----------------|---------------------------------------------------------------------------------|
| Bloco Cirúrgico | 6 salas x 24 horas = 144,00 horas por dia x 30 = 4.320,00 horas por mês         |
| UTI pediátrica  | 16 leitos x 24 horas = 384,00 horas por dia x 30 dias = 11.520,00 horas por mês |
| HGP 1           | 35 leitos x 24 horas = 840,00 horas por dia x 30 = 25.200,00 horas por mês      |
| HGP 2           | 50 leitos x 24 horas = 1.200 horas por dia x 30 = 36.000,00 horas por mês       |

Quadro 11 (3) Tempo Potencial de utilização dos locais

Fonte: Coordenador de cirurgias vasculares do Bloco Cirúrgico.

| Local           | Taxa de ocupação média mensal                            |
|-----------------|----------------------------------------------------------|
| Bloco Cirúrgico | 30% - Total de horas mês = 4.320,00 x 0,30 = 1.296,00    |
| UTI pediátrica  | 50% - Total de horas mês = 11.520,00 x 0,50 = 5.760,00   |
| HGP 1           | 60% - Total de horas mês = 25.200,00 x 0,60 = 15.120,00  |
| HGP 2           | 80 % - Total de horas mês = 36.000,00 x 0,80 = 28.800,00 |

Quadro 12 (3) Taxa de ocupação dos locais

Fonte: Coordenador de cirurgias vasculares do Bloco Cirúrgico.

## 4 Resultados da pesquisa

---

### 4.1 Padronização dos dados

Segundo recomendações dos principais estudiosos do tema, os custos acima apresentados, deveriam ser ordenados de forma padronizada em diretos e indiretos (ou fixos), elencados da seguinte maneira:

- Material direto - O material médico é considerado direto, pois é possível identificar, diretamente, o consumo de: medicamentos, material de penso (gaze, esparadrapo, mercúrio, etc.), próteses e oxigênio;
- Mão-de-obra direta - É considerada direta a mão de obra que está envolvida diretamente no procedimento (atendimento ao paciente); assim, foram considerados diretos somente o custo de médicos e obrigações sociais proporcionais. A distribuição do custo dos médicos seguiu procedimento adotado na tabela do SUS que destina 40% para o cirurgião e 60% para o auxiliar e anestesista, metade para cada um;
- Material indireto - Este tipo de material é aquele que sofre alteração do volume de atendimento, mas, mantém-se o mesmo para qualquer tipo de procedimento, razão pela qual pode-se classificá-lo como custo indireto variável: material de limpeza (incluindo lavanderia), manutenção, expediente, radiologia e laboratório;
- Mão-de-obra indireta - Refere-se ao pessoal que, apesar de ter participação indireta nos procedimentos, não há possibilidade de se identificar com cada atendimento, incluindo-se, neste caso, enfermeiros, auxiliares de enfermagem, pessoal de nível técnico e pessoal de limpeza, além das obrigações sociais correspondentes. Este tipo de custo, não se altera em função do volume, razão pela qual é classificado como indireto fixo;

- Outros custos indiretos - representam os custos de manutenção e depreciação de equipamentos e do próprio ambiente físico, além dos gastos gerais (água, luz, etc.). Este tipo de custo também é classificado como indireto fixo.

Obedecidos os parâmetros acima, foi montada a tabela abaixo, com os custos separados em diretos e indiretos (variáveis e fixos):

Tabela 14 (4): Padronização dos Custos do Bloco Cirúrgico, UTI Pediátrica, HGP 1 e HGP 2 referente a dezembro de 2001

| Itens                                 | Bloco Cirúrgico   | UTI Pediátrica   | HGP 1            | HGP 2            | TOTAL             |
|---------------------------------------|-------------------|------------------|------------------|------------------|-------------------|
| <b>MATERIAL DIRETO</b>                | <b>55.285,37</b>  | <b>28.290,79</b> | <b>2.869,66</b>  | <b>8.031,03</b>  | <b>94.476,85</b>  |
| Medicamentos                          | 8.708,36          | 14.768,17        | 1.535,07         | 5.525,91         | 30.537,51         |
| Material de penso                     | 22.472,23         | 9.032,62         | 1.334,59         | 2.205,79         | 35.045,23         |
| Órtese e Prótese                      | 22.608,11         | -                | -                | -                | 22.608,11         |
| Oxigênio                              | 1.496,67          | 4.490,00         | -                | 299,33           | 6.286,00          |
| <b>MÃO-DE-OBRA DIRETA</b>             | <b>55.916,31</b>  | <b>24.911,75</b> | <b>29.991,95</b> | <b>33.847,15</b> | <b>144.667,16</b> |
| Médicos                               | 55.916,31         | 21.028,75        | 29.946,34        | 33.200,63        | 140.092,03        |
| Obrigações sociais                    | -                 | 3.883,00         | 45,61            | 646,52           | 4.575,13          |
| <b>TOTAL DOS CUSTOS DIRETOS</b>       | <b>111.201,68</b> | <b>53.202,54</b> | <b>32.861,61</b> | <b>41.878,18</b> | <b>239.144,01</b> |
| <b>MATERIAIS INDIRETOS</b>            | <b>1.392,55</b>   | <b>5.230,36</b>  | <b>262,32</b>    | <b>424,29</b>    | <b>7.309,52</b>   |
| Material de Limpeza                   | 342,42            | 286,59           | 23,44            | 22,06            | 674,51            |
| Material de manutenção                | 988,30            | 3.695,04         | 1,62             | 2,28             | 4.687,24          |
| Material de expediente                | 60,51             | 143,86           | 64,26            | 54,95            | 323,58            |
| Material de radiologia                | 1,32              | 0,33             | -                | -                | 1,65              |
| Material de laboratório               | -                 | 1.104,54         | 173,00           | 345,00           | 1.622,54          |
| <b>MÃO-DE-OBRA INDIRETA</b>           | <b>6.777,57</b>   | <b>24.184,01</b> | <b>1.291,34</b>  | <b>16.645,62</b> | <b>48.898,54</b>  |
| Enfermeiras                           | 1.784,17          | 10.700,03        | -                | 3.727,40         | 16.211,60         |
| Auxiliar de enfermagem                | 2.392,25          | 7.254,90         | 754,46           | 8.564,94         | 18.966,55         |
| Outros técnicos nível superior        | -                 | 244,22           | -                | -                | 244,22            |
| Atendentes                            | -                 | -                | -                | 65,58            | 65,58             |
| Outros administrativo                 | 256,75            | 221,04           | -                | 221,04           | 698,83            |
| Apoio Elementar                       | 1.287,98          | 1.994,25         | 335,59           | 1.472,09         | 5.089,91          |
| Obrigações Sociais                    | 1.056,42          | 3.769,57         | 201,29           | 2.594,75         | 7.621,85          |
| <b>OUTROS CUSTOS INDIRETOS</b>        | <b>1.813,61</b>   | <b>3.952,31</b>  | <b>1.107,93</b>  | <b>3.761,82</b>  | <b>10.635,67</b>  |
| Serviços de terceiros Pessoas Físicas | -                 | 3.298,16         | -                | 1.254,80         | 4.552,96          |
| Serviços prestados pessoas jurídicas  | 1.088,75          | -                | -                | 1.399,09         | 2.487,84          |
| Gastos Gerais                         | 724,86            | 654,15           | 1.107,93         | 1.107,93         | 3.594,87          |
| <b>TOTAL DE CUSTOS INDIRETOS</b>      | <b>9.983,73</b>   | <b>33.366,68</b> | <b>2.661,59</b>  | <b>20.831,73</b> | <b>66.843,73</b>  |
| <b>TOTAL GERAL</b>                    | <b>121.185,41</b> | <b>86.569,22</b> | <b>35.523,20</b> | <b>62.709,91</b> | <b>305.987,74</b> |

Com base nesta tabela, padronizada, os custos dos centros produtivos poderão ser transferidos para os procedimentos escolhidos, através dos seguintes critérios:

- Rateio do Bloco Cirúrgico aos procedimentos
  - Material direto - alocação direta.
  - Mão-de-obra direta apontamento do número de horas de cada procedimento
  - Materiais indiretos Rateado na proporção do número de atendimentos realizados
  - Mão-de-obra indireta Rateado na proporção do número de atendimentos realizados
  - Outros custos indiretos Rateado na proporção do número de atendimentos realizados
  
- Rateio da UTI Pediátrica e HGP 1 e 2 aos procedimentos
  - UTI pediátrica Número horas de atendimento
  - HGP 1 e 2 Número de horas de atendimento

As bases de rateio para os procedimentos escolhidos foram as seguintes:

Tabela 15 (4): Bases de rateio utilizadas para transferir custos dos centros produtivos aos procedimentos

| Base de rateio  | Procedimentos Médicos |        |       |       |       |           |           |
|-----------------|-----------------------|--------|-------|-------|-------|-----------|-----------|
| Horas           | IPV                   | VcV    | DVE   | HIU   | FAV   | Outros    | Total     |
| Bloco Cirúrgico | 3,00                  | 2,00   | 1,50  | 1,00  | 0,50  | 1.288,00  | 1.296,00  |
| UTI Pediátrica  | 36,00                 | 24,00  | 12,00 | -     | -     | 5.688,00  | 5.760,00  |
| HGP 1           | -                     | -      | -     | 12,00 | 04,00 | 15.104,00 | 15.120,00 |
| HGP 2           | 96,00                 | 72,00  | 48,00 | -     | -     | 28.584,00 | 28.800,00 |
| Nº Atendimentos | De cirurgia           | outros | -     | -     | -     | -         | Total     |
| Bloco Cirúrgico | 561                   | -      | -     | -     | -     | -         | 561       |
| UTI Pediátrica  | 62                    | 40     | -     | -     | -     | -         | 102       |
| HGP 1           | 349                   | 150    | -     | -     | -     | -         | 499       |
| HGP 2           | 150                   | 918    | -     | -     | -     | -         | 1.068     |

Legenda:

|                                        |     |
|----------------------------------------|-----|
| Implante de Prótese Valvar-            | IPV |
| Ventriculoperitonostomia c/Válvula -   | VcV |
| Derivação Ventricular Externa -        | DVE |
| Herniorrafia Inguinal Unilateral -     | HIU |
| Fístula Artério-Venosa P/Hemodiálise - | FAV |

## 4.2 Apuração dos custos por procedimentos

Com base nos dados ordenados acima, a determinação dos custos dos cinco procedimentos obedecerá a seguinte ordem:

### 4.2.1. Material direto

O custo do material direto (material médico) já foi apurado e faz parte integrante dos anexos deste trabalho (anexo 10.2).

Tabela 16 (4): Custo dos materiais diretos de cada procedimento

| Cirurgias       | IPV      | VcV   | DVE   | HIU   | FAV   |
|-----------------|----------|-------|-------|-------|-------|
| Material Médico | 2.190,09 | 25,33 | 35,30 | 24,39 | 64,50 |

### 4.2.2 Mão-de-obra direta

A mão-de-obra direta foi obtida dividindo-se o valor do item “médicos” pelo número de horas totais de atendimento, multiplicado pelo número de horas de cada cirurgia, sendo este resultado multiplicado por três, por sempre operarem três médicos: Cirurgião, auxiliar e anestesista. O valor do item médico na tabela acima, inclui também os encargos, tendo em vista se referirem ao valor pago à cooperativa de médicos cirurgiões.

Tabela 17 (4): Custo de mão-de-obra direta de cada procedimento

| Cirurgias              | IPV           | VcV           | DVE           | HIU           | FAV          |
|------------------------|---------------|---------------|---------------|---------------|--------------|
| <b>Bloco Cirúrgico</b> | <b>388,32</b> | <b>258,87</b> | <b>194,16</b> | <b>129,45</b> | <b>64,74</b> |
| Médico Cirurgião       | 155,32        | 103,55        | 77,66         | 51,77         | 25,90        |
| Médico auxiliar        | 116,50        | 77,66         | 58,25         | 38,84         | 19,42        |
| Médico anestesista     | 116,50        | 77,66         | 58,25         | 38,84         | 19,42        |
| Obrigações sociais     | -             | -             | -             | -             | -            |

|                                                       |                                                                                                                                                       |
|-------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Bloco Cirúrgico                                       |                                                                                                                                                       |
| Cirurgião = 40 % - Auxiliar = 30% - Anestesista = 30% |                                                                                                                                                       |
| IPV                                                   | $55.916,31 \div 1.296,00 = 43,1453 \times 3,00 \text{ H} = 129,44 \times 3 = 388,32$<br>Cirurgião = 155,32 - Auxiliar = 116,50 - Anestesista = 116,50 |
| VcV                                                   | $55.916,31 \div 1.296,00 = 43,1453 \times 2,00 = 86,29 \times 3 = 258,87$<br>Cirurgião = 103,55 - Auxiliar = 77,66 - Anestesista = 77,66              |
| DVE                                                   | $55.916,31 \div 1.296,00 = 43,1453 \times 1,50 = 64,72 \times 3 = 194,16$<br>Cirurgião = 77,66 - Auxiliar = 58,25 - Anestesista = 58,25               |
| HIU                                                   | $55.916,31 \div 1.296,00 = 43,1453 \times 1,00 = 43,15 \times 3 = 129,45$<br>Cirurgião = 51,77 - Auxiliar = 38,84 - Anestesista = 38,84               |
| FAV                                                   | $55.916,31 \div 1.296,00 = 43,1453 \times 0,50 = 21,58 \times 3 = 64,74$<br>Cirurgião = 25,90 - Auxiliar = 19,42 - Anestesista = 19,42                |

### 4.2.3 Custos indiretos (variáveis e fixos)

Os custos indiretos próprios, variáveis e fixos, foram obtidos dividindo-se os custos de cada centro pelo número total de atendimentos (procedimentos).

Já os custos indiretos recebidos de terceiros, foram divididos pelo número de horas totais e multiplicado pelo tempo (horas) que um paciente médio passa em cada local, por tipo de cirurgia.

Tabela 18 (4): Custos indiretos de cada procedimento

| Cirurgias               | IPV           | VcV           | DVE           | HIU          | FAV          |
|-------------------------|---------------|---------------|---------------|--------------|--------------|
| <b>Bloco Cirúrgico</b>  | <b>17,80</b>  | <b>17,80</b>  | <b>17,80</b>  | <b>17,80</b> | <b>17,80</b> |
| Material Indireto       | 2,48          | 2,48          | 2,48          | 2,48         | 2,48         |
| Mão-de-obra indireta    | 12,08         | 12,08         | 12,08         | 12,08        | 12,08        |
| Outros custos indiretos | 3,24          | 3,24          | 3,24          | 3,24         | 3,24         |
| <b>UTI Pediátrica</b>   | <b>541,06</b> | <b>360,70</b> | <b>180,35</b> | -            | -            |
| <b>HGP 1</b>            | -             | -             | -             | <b>28,19</b> | <b>9,40</b>  |
| <b>HGP 2</b>            | <b>209,03</b> | <b>156,77</b> | <b>104,52</b> | -            | -            |
| <b>SOMA</b>             | <b>767,89</b> | <b>535,27</b> | <b>302,67</b> | <b>45,99</b> | <b>27,20</b> |

|                         |                                                                   |
|-------------------------|-------------------------------------------------------------------|
| <b>Bloco Cirúrgico</b>  |                                                                   |
| Mat. Indireto           | $1.392,55 \div 561 = 2,48$ por cirurgia                           |
| Mão-de-obra indireta    | $6.777,57 \div 561 = 12,08$ por cirurgia                          |
| Outros custos indiretos | $1.813,61 \div 561 = 3,24$ por cirurgia                           |
| <b>UTI Pediátrica</b>   |                                                                   |
| IPV                     | $86.569,22 \div 5.760 \text{ hs} = 15,0294 \times 36,00 = 541,06$ |
| VcV                     | $86.569,22 \div 5.760 \text{ hs} = 14,9158 \times 24,00 = 360,70$ |
| DVE                     | $86.569,22 \div 5.760 \text{ hs} = 14,9158 \times 12,00 = 180,35$ |
| <b>HGP 1</b>            |                                                                   |
| HIU                     | $35.523,20 \div 15.120 \text{ hs} = 2,3494 \times 12,00 = 28,19$  |
| FAV                     | $35.523,20 \div 15.120 \text{ hs} = 2,3494 \times 04,00 = 9,40$   |
| <b>HGP 2</b>            |                                                                   |
| IPV                     | $62.709,91 \div 28.800 \text{ hs} = 2,1774 \times 96,00 = 209,03$ |
| VcV                     | $62.709,91 \div 28.800 \text{ hs} = 2,1774 \times 72,00 = 156,77$ |
| DVE                     | $62.709,91 \div 28.800 \text{ hs} = 2,1774 \times 48,00 = 104,52$ |

#### 4.2.4. Custos por procedimentos

Assim, com base nos valores calculados acima, pode-se montar o quadro dos custos dos cinco procedimentos escolhidos. Entretanto, os custos por procedimento elaborados por este pesquisador foram montados considerando-se dois critérios distintos: o primeiro ignorando o rateio dos custos da UTI Pediátrica, como fez o IMIP; e o segundo, incluindo esses custos rateados, conforme determina a metodologia recomendada pelos principais estudiosos do assunto.

O objetivo desta duplicidade é permitir a comparação com os valores calculados pelo IMIP, considerando-se as duas formatações.

Tabela 19 (4): Custos dos procedimentos em dezembro de 2001

| 19.1. Sem o rateio dos custos da UTI Pediátrica |                 |               |               |               |               |
|-------------------------------------------------|-----------------|---------------|---------------|---------------|---------------|
| ITENS                                           | IPV             | VcV           | DVE           | HIU           | FAV           |
| 1. Material Direto                              | 2.190,09        | 25,33         | 35,30         | 24,39         | 64,50         |
| 2- Mão-de-obra direta                           | 388,32          | 258,87        | 194,16        | 129,45        | 64,74         |
| 2.1. Cirurgião                                  | 155,32          | 103,55        | 77,66         | 51,77         | 25,90         |
| 2.2. Assistente                                 | 116,50          | 77,66         | 58,25         | 38,84         | 19,42         |
| 2.3. Anestesista                                | 116,50          | 77,66         | 58,25         | 38,84         | 19,42         |
| <b>A. Custo Direto (1 + 2)</b>                  | <b>2.578,41</b> | <b>284,20</b> | <b>229,46</b> | <b>153,84</b> | <b>129,24</b> |
| 3. Materiais indiretos                          | 2,48            | 2,48          | 2,48          | 2,48          | 2,48          |
| 4. Mão de obra indireta                         | 12,08           | 12,08         | 12,08         | 12,08         | 12,08         |
| 5. Outros custos indiretos                      | 3,24            | 3,24          | 3,24          | 3,24          | 3,24          |
| <b>B. Custos indiretos próprios (3+ 4+5)</b>    | <b>17,80</b>    | <b>17,80</b>  | <b>17,80</b>  | <b>17,80</b>  | <b>17,80</b>  |
| 6. Rateio da UTI                                | -               | -             | -             | -             | -             |
| 7. Rateio do HGP 1                              | -               | -             | -             | 28,19         | 9,40          |
| 8. Rateio do HGP 2                              | 209,03          | 156,77        | 104,52        | -             | -             |
| 9. Outros                                       | -               | -             | -             | -             | -             |
| <b>C. Custos indiretos recebidos (6+7+8)</b>    | <b>209,03</b>   | <b>156,77</b> | <b>104,52</b> | <b>28,19</b>  | <b>9,40</b>   |
| <b>T O T A L (A+B+C)</b>                        | <b>2.805,24</b> | <b>458,77</b> | <b>351,78</b> | <b>199,83</b> | <b>156,44</b> |

| 19.2. Com o rateio dos custos da UTI Pediátrica |                 |               |               |               |               |
|-------------------------------------------------|-----------------|---------------|---------------|---------------|---------------|
| ITENS                                           | IPV             | VcV           | DVE           | HIU           | FAV           |
| 1. Material Direto                              | 2.190,09        | 25,33         | 35,30         | 24,39         | 64,50         |
| 2- Mão-de-obra direta                           | 388,32          | 258,87        | 194,16        | 129,45        | 64,74         |
| 2.1. Cirurgião                                  | 155,32          | 103,55        | 77,66         | 51,77         | 25,90         |
| 2.2. Assistente                                 | 116,50          | 77,66         | 58,25         | 38,84         | 19,42         |
| 2.3. Anestesista                                | 116,50          | 77,66         | 58,25         | 38,84         | 19,42         |
| <b>A. Custo Direto (1 + 2)</b>                  | <b>2.578,41</b> | <b>284,20</b> | <b>229,46</b> | <b>153,84</b> | <b>129,24</b> |
| 3. Materiais indiretos                          | 2,48            | 2,48          | 2,48          | 2,48          | 2,48          |
| 4. Mão de obra indireta                         | 12,08           | 12,08         | 12,08         | 12,08         | 12,08         |
| 5. Outros custos indiretos                      | 3,24            | 3,24          | 3,24          | 3,24          | 3,24          |
| <b>B. Custos indiretos próprios (3+ 4+5)</b>    | <b>17,80</b>    | <b>17,80</b>  | <b>17,80</b>  | <b>17,80</b>  | <b>17,80</b>  |
| 6. Rateio da UTI                                | 541,06          | 360,70        | 180,35        | -             | -             |
| 7. Rateio do HGP 1                              | -               | -             | -             | 28,19         | 9,40          |
| 8. Rateio do HGP 2                              | 209,03          | 156,77        | 104,52        | -             | -             |
| 9. Outros                                       | -               | -             | -             | -             | -             |
| <b>C. Custos indiretos recebidos (6+7+8)</b>    | <b>750,09</b>   | <b>517,47</b> | <b>284,87</b> | <b>28,19</b>  | <b>9,40</b>   |
| <b>T O T A L (A+B+C)</b>                        | <b>3.346,30</b> | <b>819,47</b> | <b>532,13</b> | <b>199,83</b> | <b>156,44</b> |

### 4.3 Comparação entre os custos por procedimentos calculados pelo IMIP e os calculados nesta pesquisa

Após os valores calculados acima, é relevante realizar-se uma comparação com o que foi apurado pelo IMIP com a finalidade de se verificar em que aspectos ocorreram as maiores diferenças.

Tabela 20 (4): Custos por procedimentos calculados pelo IMIP

| ITENS                                        | IPV             | VcV             | DVE             | HIU           | FAV             |
|----------------------------------------------|-----------------|-----------------|-----------------|---------------|-----------------|
| 1. Material Direto                           | 2.190,09        | 25,33           | 35,30           | 24,39         | 64,50           |
| 2- Mão-de-obra direta                        | 522,01          | 384,10          | 194,00          | 73,04         | 186,15          |
| 2.1. Cirurgião                               | 122,01          | 264,10          | 124,00          | 43,04         | 86,15           |
| 2.2. Assistente                              | -               | -               | -               | -             | -               |
| 2.3. Anestesista                             | 400,00          | 120,00          | 70,00           | 30,00         | 100,00          |
| <b>A. Custo Direto (1 + 2)</b>               | <b>2.712,10</b> | <b>409,43</b>   | <b>229,30</b>   | <b>97,43</b>  | <b>250,65</b>   |
| 3. Materiais indiretos                       | 2,48            | 2,48            | 2,48            | 2,48          | 2,48            |
| 4. Mão de obra indireta                      | 10,50           | 10,50           | 10,50           | 10,50         | 10,50           |
| 5. Outros custos indiretos                   | 1,94            | 1,94            | 1,94            | 1,94          | 1,94            |
| <b>B. Custos indiretos próprios (3+ 4+5)</b> | <b>14,92</b>    | <b>14,92</b>    | <b>14,92</b>    | <b>14,92</b>  | <b>14,92</b>    |
| 6. Rateio da UTI                             | -               | -               | -               | -             | -               |
| 7. Rateio do HGP 1                           | -               | -               | -               | 112,05        | 112,05          |
| 8. Rateio do HGP 2                           | 423,28          | 423,28          | 423,28          | -             | -               |
| 9. Outros custos indiretos                   | 327,24          | 50,92           | 29,31           | 13,48         | 31,87           |
| <b>C. Custos indiretos recebidos (6+7+8)</b> | <b>750,52</b>   | <b>474,20</b>   | <b>452,59</b>   | <b>125,53</b> | <b>143,92</b>   |
| <b>T O T A L (A+B+C)</b>                     | <b>3.477,54</b> | <b>898,55</b>   | <b>696,81</b>   | <b>237,88</b> | <b>409,49</b>   |
| <b>Receita</b>                               | <b>7.456,60</b> | <b>1.792,56</b> | <b>1.443,61</b> | <b>425,92</b> | <b>1.482,22</b> |
| <b>Resultado</b>                             | <b>3.979,06</b> | <b>894,01</b>   | <b>746,80</b>   | <b>188,04</b> | <b>1.072,73</b> |

Tabela 21 (4): Comparação entre os custos calculados pelo IMIP e os da Pesquisa - Procedimento 1: Implante de prótese valvar

| 21.1. Sem o rateio da UTI Pediátrica         |                 |                 |                 |                |
|----------------------------------------------|-----------------|-----------------|-----------------|----------------|
| ITENS                                        | IMIP            | Pesquisa        | Diferenças      | %              |
| 1. Material Direto                           | 2.190,09        | 2.190,09        | 0,00            | -              |
| 2- Mão-de-obra direta                        | 522,01          | 388,32          | 133,69          | 25,61          |
| <b>A. Custo Direto (1 + 2)</b>               | <b>2.712,10</b> | <b>2.578,41</b> | <b>133,69</b>   | <b>4,93</b>    |
| 3. Materiais indiretos                       | 2,48            | 2,48            | 0               | -              |
| 4. Mão de obra indireta                      | 10,50           | 12,08           | (1,58)          | (15,05)        |
| 5. Outros custos indiretos                   | 1,94            | 3,24            | (1,30)          | (67,01)        |
| <b>B. Custos indiretos próprios (3+ 4+5)</b> | <b>14,92</b>    | <b>17,80</b>    | <b>(2,88)</b>   | <b>(19,30)</b> |
| 6. Rateio da UTI                             | -               | -               | -               | -              |
| 7. Rateio do HGP 1                           | -               | -               | -               | -              |
| 8. Rateio do HGP 2                           | 423,28          | 209,03          | 214,25          | 50,62          |
| 9. Outros custos indiretos                   | 327,24          | -               | 327,24          | -              |
| <b>C. Custos indiretos recebidos (6+7+8)</b> | <b>750,52</b>   | <b>209,03</b>   | <b>541,49</b>   | <b>72,15</b>   |
| <b>T O T A L (A+B+C)</b>                     | <b>3.477,54</b> | <b>2.805,24</b> | <b>672,30</b>   | <b>19,33</b>   |
| <b>Receita</b>                               | <b>7.456,60</b> | <b>7.456,60</b> | <b>0,00</b>     | <b>-</b>       |
| <b>Resultado</b>                             | <b>3.979,06</b> | <b>4.651,36</b> | <b>(672,30)</b> | <b>(16,90)</b> |
| 21.2. Com o rateio da UTI Pediátrica         |                 |                 |                 |                |
| ITENS                                        | IMIP            | Pesquisa        | Diferenças      | %              |
| 1. Material Direto                           | 2.190,09        | 2.190,09        | 0,00            | -              |
| 2- Mão-de-obra direta                        | 522,01          | 388,32          | 133,69          | 25,61          |
| <b>A. Custo Direto (1 + 2)</b>               | <b>2.712,10</b> | <b>2.578,41</b> | <b>133,69</b>   | <b>4,93</b>    |
| 3. Materiais indiretos                       | 2,48            | 2,48            | 0               | -              |
| 4. Mão de obra indireta                      | 10,50           | 12,08           | (1,58)          | (15,05)        |
| 5. Outros custos indiretos                   | 1,94            | 3,24            | (1,30)          | (67,01)        |
| <b>B. Custos indiretos próprios (3+ 4+5)</b> | <b>14,92</b>    | <b>17,80</b>    | <b>(2,88)</b>   | <b>(19,30)</b> |
| 6. Rateio da UTI                             | -               | 541,06          | (541,06)        | -              |
| 7. Rateio do HGP 1                           | -               | -               | -               | -              |
| 8. Rateio do HGP 2                           | 423,28          | 209,03          | 214,25          | 50,62          |
| 9. Outros custos indiretos                   | 327,24          | -               | 327,24          | -              |
| <b>C. Custos indiretos recebidos (6+7+8)</b> | <b>750,52</b>   | <b>750,09</b>   | <b>0,43</b>     | <b>0,00</b>    |
| <b>T O T A L (A+B+C)</b>                     | <b>3.477,54</b> | <b>3.346,30</b> | <b>155,10</b>   | <b>4,46</b>    |
| <b>Receita</b>                               | <b>7.456,60</b> | <b>7.456,60</b> | <b>0,00</b>     | <b>-</b>       |
| <b>Resultado</b>                             | <b>3.979,06</b> | <b>4.110,30</b> | <b>(131,24)</b> | <b>(3,30)</b>  |

Tabela 22 (4): Comparação entre os custos calculados pelo IMIP e os da Pesquisa - Procedimento 2: Ventriculoperitonostomia com válvula

| 22.1. Sem o rateio da UTI Pediátrica         |                 |                 |                 |                |
|----------------------------------------------|-----------------|-----------------|-----------------|----------------|
| ITENS                                        | IMIP            | Pesquisa        | Diferenças      | %              |
| 1. Material Direto                           | 25,33           | 25,33           | 0,00            | -              |
| 2- Mão-de-obra direta                        | 384,10          | 258,87          | 125,23          | 32,60          |
| <b>A. Custo Direto (1 + 2)</b>               | <b>409,43</b>   | <b>284,20</b>   | <b>125,23</b>   | <b>30,59</b>   |
| 3. Materiais indiretos                       | 2,48            | 2,48            | 0               | -              |
| 4. Mão de obra indireta                      | 10,50           | 12,08           | (1,58)          | (15,05)        |
| 5. Outros custos indiretos                   | 1,94            | 3,24            | (1,30)          | (67,01)        |
| <b>B. Custos indiretos próprios (3+ 4+5)</b> | <b>14,92</b>    | <b>17,80</b>    | <b>(2,88)</b>   | <b>(19,30)</b> |
| 6. Rateio da UTI                             | -               | -               | -               | -              |
| 7. Rateio do HGP 1                           | -               | -               | -               | -              |
| 8. Rateio do HGP 2                           | 423,28          | 156,77          | 266,51          | 62,96          |
| 9. Outros custos indiretos                   | 50,92           | -               | 50,92           | -              |
| <b>C. Custos indiretos recebidos (6+7+8)</b> | <b>474,20</b>   | <b>156,77</b>   | <b>317,43</b>   | <b>66,94</b>   |
| <b>T O T A L (A+B+C)</b>                     | <b>898,55</b>   | <b>458,77</b>   | <b>101,97</b>   | <b>11,35</b>   |
| <b>Receita</b>                               | <b>1.792,56</b> | <b>1.792,56</b> | <b>0,00</b>     | <b>-</b>       |
| <b>Resultado</b>                             | <b>894,01</b>   | <b>1.333,79</b> | <b>(439,78)</b> | <b>(49,19)</b> |
| 22.2. Com o rateio da UTI Pediátrica         |                 |                 |                 |                |
| ITENS                                        | IMIP            | Pesquisa        | Diferenças      | %              |
| 1. Material Direto                           | 25,33           | 25,33           | 0,00            | -              |
| 2- Mão-de-obra direta                        | 384,10          | 258,87          | 125,23          | 32,60          |
| <b>A. Custo Direto (1 + 2)</b>               | <b>409,43</b>   | <b>284,20</b>   | <b>125,23</b>   | <b>30,59</b>   |
| 3. Materiais indiretos                       | 2,48            | 2,48            | 0               | -              |
| 4. Mão de obra indireta                      | 10,50           | 12,08           | (1,58)          | (15,05)        |
| 5. Outros custos indiretos                   | 1,94            | 3,24            | (1,30)          | (67,01)        |
| <b>B. Custos indiretos próprios (3+ 4+5)</b> | <b>14,92</b>    | <b>17,80</b>    | <b>(2,88)</b>   | <b>(19,30)</b> |
| 6. Rateio da UTI                             | -               | 360,70          | (360,70)        | -              |
| 7. Rateio do HGP 1                           | -               | -               | -               | -              |
| 8. Rateio do HGP 2                           | 423,28          | 156,77          | 266,51          | 62,96          |
| 9. Outros custos indiretos                   | 50,92           | -               | 50,92           | -              |
| <b>C. Custos indiretos recebidos (6+7+8)</b> | <b>474,20</b>   | <b>517,47</b>   | <b>(43,27)</b>  | <b>(9,12)</b>  |
| <b>T O T A L (A+B+C)</b>                     | <b>898,55</b>   | <b>819,47</b>   | <b>79,08</b>    | <b>8,80</b>    |
| <b>Receita</b>                               | <b>1.792,56</b> | <b>1.792,56</b> | <b>0,00</b>     | <b>-</b>       |
| <b>Resultado</b>                             | <b>894,01</b>   | <b>973,09</b>   | <b>(79,08)</b>  | <b>(8,85)</b>  |

Tabela 23 (4): Comparação entre os custos calculados pelo IMIP e os da Pesquisa - Procedimento 3: Derivação ventricular externa

| 23.1. Sem o rateio da UTI Pediátrica         |                 |                 |                 |                |
|----------------------------------------------|-----------------|-----------------|-----------------|----------------|
| ITENS                                        | IMIP            | Pesquisa        | Diferenças      | %              |
| 1. Material Direto                           | 35,30           | 35,30           | 0,00            | -              |
| 2- Mão-de-obra direta                        | 194,00          | 194,16          | (0,16)          | (0,00)         |
| <b>A. Custo Direto (1 + 2)</b>               | <b>229,30</b>   | <b>229,46</b>   | <b>(0,16)</b>   | <b>(0,00)</b>  |
| 3. Materiais indiretos                       | 2,48            | 2,48            | 0               | -              |
| 4. Mão de obra indireta                      | 10,50           | 12,08           | (1,58)          | (15,05)        |
| 5. Outros custos indiretos                   | 1,94            | 3,24            | (1,30)          | (67,01)        |
| <b>B. Custos indiretos próprios (3+ 4+5)</b> | <b>14,92</b>    | <b>17,80</b>    | <b>(2,88)</b>   | <b>(19,30)</b> |
| 6. Rateio da UTI                             | -               | -               | -               | -              |
| 7. Rateio do HGP 1                           | -               | -               | -               | -              |
| 8. Rateio do HGP 2                           | 423,28          | 104,52          | 318,76          | 75,31          |
| 9. Outros custos indiretos                   | 29,31           | -               | 29,31           | -              |
| <b>C. Custos indiretos recebidos (6+7+8)</b> | <b>452,59</b>   | <b>104,52</b>   | <b>348,07</b>   | <b>76,91</b>   |
| <b>T O T A L (A+B+C)</b>                     | <b>696,81</b>   | <b>351,78</b>   | <b>345,03</b>   | <b>49,52</b>   |
| <b>Receita</b>                               | <b>1.443,61</b> | <b>1.443,61</b> | <b>0,00</b>     | <b>-</b>       |
| <b>Resultado</b>                             | <b>746,80</b>   | <b>1.091,83</b> | <b>(345,03)</b> | <b>(46,20)</b> |
| 23.2. Com o rateio da UTI Pediátrica         |                 |                 |                 |                |
| ITENS                                        | IMIP            | Pesquisa        | Diferenças      | %              |
| 1. Material Direto                           | 35,30           | 35,30           | 0,00            | -              |
| 2- Mão-de-obra direta                        | 194,00          | 194,16          | (0,16)          | (0,00)         |
| <b>A. Custo Direto (1 + 2)</b>               | <b>229,30</b>   | <b>229,46</b>   | <b>(0,16)</b>   | <b>(0,00)</b>  |
| 3. Materiais indiretos                       | 2,48            | 2,48            | 0               | -              |
| 4. Mão de obra indireta                      | 10,50           | 12,08           | (1,58)          | (15,05)        |
| 5. Outros custos indiretos                   | 1,94            | 3,24            | (1,30)          | (67,01)        |
| <b>B. Custos indiretos próprios (3+ 4+5)</b> | <b>14,92</b>    | <b>17,80</b>    | <b>(2,88)</b>   | <b>(19,30)</b> |
| 6. Rateio da UTI                             | -               | 180,35          | (180,35)        | -              |
| 7. Rateio do HGP 1                           | -               | -               | -               | -              |
| 8. Rateio do HGP 2                           | 423,28          | 104,52          | 318,76          | 75,31          |
| 9. Outros custos indiretos                   | 29,31           | -               | 29,31           | -              |
| <b>C. Custos indiretos recebidos (6+7+8)</b> |                 | <b>284,87</b>   | <b>167,72</b>   | <b>37,06</b>   |
| <b>T O T A L (A+B+C)</b>                     | <b>696,81</b>   | <b>532,13</b>   | <b>164,68</b>   |                |
| <b>Receita</b>                               | <b>1.443,61</b> |                 | <b>0,00</b>     | <b>-</b>       |
| <b>Resultado</b>                             | <b>746,80</b>   | <b>911,48</b>   | <b>(164,68)</b> | <b>(22,05)</b> |

Tabela 24 (4): Comparação entre os custos calculados pelo IMIP e os da Pesquisa - Procedimento 4: Herniorrafia inguinal unilateral

| ITENS                                        | IMIP          | Pesquisa      | Diferenças     | %              |
|----------------------------------------------|---------------|---------------|----------------|----------------|
| 1. Material Direto                           | 24,39         | 24,39         | 0,00           | -              |
| 2- Mão-de-obra direta                        | 73,04         | 129,45        | (56,41)        | (77,23)        |
| <b>A. Custo Direto (1 + 2)</b>               | <b>97,43</b>  | <b>153,84</b> | <b>(56,41)</b> | <b>(57,90)</b> |
| 3. Materiais indiretos                       | 2,48          | 2,48          | 0              | -              |
| 4. Mão de obra indireta                      | 10,50         | 12,08         | (1,58)         | (15,05)        |
| 5. Outros custos indiretos                   | 1,94          | 3,24          | (1,30)         | (67,01)        |
| <b>B. Custos indiretos próprios (3+ 4+5)</b> | <b>14,92</b>  | <b>17,80</b>  | <b>(2,88)</b>  | <b>(19,30)</b> |
| 6. Rateio da UTI                             | -             | -             | -              | -              |
| 7. Rateio do HGP 1                           | 112,05        | 28,19         | 83,86          | 74,84          |
| 8. Rateio do HGP 2                           | -             | -             | -              | -              |
| 9. Outros custos indiretos                   | 13,48         | -             | 13,48          | -              |
| <b>C. Custos indiretos recebidos (6+7+8)</b> | <b>125,53</b> | <b>28,19</b>  | <b>97,34</b>   | <b>77,54</b>   |
| <b>T O T A L (A+B+C)</b>                     | <b>237,88</b> | <b>199,83</b> | <b>38,05</b>   | <b>16,00</b>   |
| <b>Receita</b>                               | <b>425,92</b> |               | <b>0,00</b>    | <b>-</b>       |
| <b>Resultado</b>                             | <b>188,04</b> | <b>226,09</b> | <b>(38,05)</b> | <b>(20,24)</b> |

OBS: Nesta cirurgia o paciente não passa pela UTI.

Tabela 25 (4): Comparação entre os custos calculados pelo IMIP e os da Pesquisa - Procedimento 5: Fístula Artério-venosa para hemodiálise

| ITENS                                        | IMIP            | Pesquisa        | Diferenças    | %              |
|----------------------------------------------|-----------------|-----------------|---------------|----------------|
| 1. Material Direto                           | 64,50           | 64,50           | 0,00          | -              |
| 2- Mão-de-obra direta                        | 186,15          | 64,74           | 121,41        | 59,85          |
| <b>A. Custo Direto (1 + 2)</b>               | <b>250,65</b>   | <b>129,24</b>   | <b>121,41</b> | <b>48,44</b>   |
| 3. Materiais indiretos                       | 2,48            | 2,48            | 0             | -              |
| 4. Mão de obra indireta                      | 10,50           | 12,08           | (1,58)        | (15,05)        |
| 5. Outros custos indiretos                   | 1,94            | 3,24            | (1,30)        | (67,01)        |
| <b>B. Custos indiretos próprios (3+ 4+5)</b> | <b>14,92</b>    | <b>17,80</b>    | <b>(2,88)</b> |                |
| 6. Rateio da UTI                             | -               | -               | -             | -              |
| 7. Rateio do HGP 1                           |                 | 28,19           | 83,86         | 74,84          |
| 8. Rateio do HGP 2                           | -               | -               | -             | -              |
| 9. Outros custos indiretos                   | 31,87           | -               | 31,87         | -              |
| <b>C. Custos indiretos recebidos (6+7+8)</b> | <b>143,92</b>   | <b>28,19</b>    | <b>115,73</b> | <b>80,41</b>   |
| <b>T O T A L (A+B+C)</b>                     | <b>409,49</b>   | <b>156,44</b>   | <b>253,05</b> | <b>61,80</b>   |
|                                              | <b>1.482,22</b> | <b>1.482,22</b> | <b>0,00</b>   | <b>-</b>       |
| <b>Resultado</b>                             | <b>1.072,73</b> | <b>1.325,78</b> |               | <b>(23,59)</b> |

OBS: Nesta cirurgia o paciente não passa pela UTI.

## 4.4 Análise das diferenças observadas

As diferenças observadas entre os procedimentos calculados pelo IMIP e os calculados por este pesquisador, foram organizadas por item, sendo analisados os cinco procedimentos sob cada item, e em seguida uma avaliação específica para os casos que apresentaram variações mais expressivas.

### 4.4.1. Material direto

Não houve qualquer diferença neste item tendo em vista que ambos os cálculos utilizaram as mesmas informações, isto é, a relação dos materiais médicos utilizados em cada cirurgia foi rigorosamente a mesma tanto para a tabela calculada pelo IMIP como a tabela alternativa, calculada por este pesquisador.

### 4.4.2. Mão-de-obra direta

Apenas o procedimento nº 3, DVE não apresentou variação expressiva entre a tabela elaborada pelo IMIP e a tabela deste trabalho, tendo isto ocorrido por pura coincidência, uma vez que as metodologias adotadas, respectivamente, em um cálculo e no outro, foram bem diferentes.

Enquanto o IMIP considerou somente o cirurgião e o anestesista, utilizando os valores pagos pelo SUS para esses profissionais, a metodologia utilizada neste trabalho, adotou do SUS somente a informação de que o cirurgião ganha 40% do valor e o assistente e o anestesista 30% cada. Esta informação está disponível no manual denominado *Tabela de Procedimentos Hospitalares SIH-SUS* (Sistemas de Informações Hospitalares - Sistema Único

de Saúde). Além disso, a informação obtida junto aos médicos do IMIP, confirmada por cirurgiões externos (médicos do Hospital da Restauração) e pelo próprio SUS, é de que em cada cirurgia dentre as escolhidas, trabalham três médicos: um cirurgião, um assistente e um anestesista. Assim, o procedimento utilizado neste trabalho foi o seguinte: valor da Mão-de-obra direta referente aos médicos (tabela 14 - pg. 150), dividido pelo número de horas (tabela 15 pg. 151) e multiplicada pelo número de horas de cada cirurgia sendo este resultado multiplicado por três (3 médicos) e depois dividido proporcionalmente: 40% para o cirurgião e 60% para o auxiliar e o anestesista, metade para cada um.

Com o uso desta metodologia, os valores referentes à mão-de-obra direta ficaram sempre menores do que os calculados pelo IMIP, exceto o procedimento nº 4, HIU, em que o valor atribuído nesta pesquisa montou quase ao dobro do valor atribuído pelo IMIP.

#### **4.4.3. Custos indiretos próprios**

Três itens estão inseridos nesta rubrica: materiais indiretos, mão-de-obra indireta e outros custos indiretos.

Em relação a materiais indiretos, não houve qualquer diferença entre os valores calculados pelo IMIP e os calculados nesta pesquisa; em relação à mão-de-obra indireta, a diferença observada refere-se ao fato de que o IMIP colocou como direta a remuneração de enfermeiras, auxiliares de enfermagem, etc., enquanto na metodologia adotada nesta pesquisa, obedecendo-se o que é recomendado pela literatura, esta mão-de-obra é indireta e deve ser rateada; em relação a outros custos indiretos, a diferença verificada refere-se ao uso pelo IMIP somente dos custos de manutenção, ignorando os gastos gerais, pois estes foram atribuídos aos procedimentos através de uma forma estranha de rateio, conforme é explicado no item 5.1.2. (pg. 135) deste trabalho. Assim, ao acrescentar os gastos gerais rateados ao centro de

custos Bloco Cirúrgico, o valor obtido pelo rateio foi superior ao obtido pelo IMIP, como era de se esperar.

É importante ressaltar que a base de rateio utilizada para se calcular estes itens foi a mesma, tanto pelo IMIP quanto neste trabalho: o montante de cada item dividido pelo número de cirurgias realizadas no mês (561).

#### **4.4.4. Rateios da UTI**

O IMIP simplesmente ignorou o rateio dos custos da UTI Pediátrica, apesar de em diversas cirurgias os pacientes passarem um tempo considerável neste local, pós-cirúrgico, recebendo tratamento e atenção de médicos e enfermeiros. Dessa forma, somente o cálculo da pesquisa contemplou estes custos, motivo porque, os três procedimentos em que os pacientes ficam, após a cirurgia na UTI, foram realizadas duas tabelas para que se pudesse fazer uma comparação com e sem os custos da UTI. Considerando-se que o rateio dos custos da UTI geraram valores expressivos, a comparação das tabelas, sem esses custos, mostraram uma diferença muito grande nos resultados.

#### **4.4.5. Rateios do HGP 1 e 2**

Enquanto o IMIP usou como base de rateio o número de cirurgias, este trabalho adotou como base o número de horas que cada paciente passa no pós-operatório em cada um dos hospitais. Esta simples modificação metodológica gerou diferenças enormes entre os valores atribuídos a cada cirurgia, variando do dobro do valor, como é o caso do Procedimento nº 1, IPV, até 12 vezes mais, como é o caso do procedimento nº 5, FAV.

#### **4.4.6. Outros custos indiretos**

O rateio feito pelo IMIP dos gastos gerais aos procedimentos, utilizando como metodologia um percentual fixo de 12% sobre os custos considerados diretos, não encontra qualquer respaldo na literatura existente, sendo considerado inadequado, razão pela qual não foi utilizado neste trabalho.

#### **4.4.7. Total geral**

Em virtude do rateio dos custos da UTI, pela metodologia adotada neste trabalho e do uso do custo fixo representando 12% dos custos considerados diretos, na metodologia adotada pelo IMIP, os totais dos custos dos procedimentos cujos pacientes passam os períodos pós-operatórios na UTI, ficaram com os custos totais, na alternativa em que há o rateio da UTI, muito próximos. Isto ocorreu porque o valor do rateio da UTI, numa metodologia, foi compensado pelo valor maior do rateio do HGP e da atribuição do custo fixo com base em 12% dos custos diretos, na outra metodologia. Assim, o procedimento nº 1, IPV ficou com uma diferença de 4,46 %, o procedimento nº 2, VcV ficou com uma diferença de 8,80% e o 3º procedimento, DVE, teve 23,63 % de diferença, sendo a variação mais expressiva deste grupamento.

Por outro lado, nas cirurgias em que não há a etapa da UTI, ocorreu o seguinte: o procedimento nº 4, HIU, acabou com uma variação total de apenas 16%, em razão do valor mais elevado da mão-de-obra direta, calculada pela metodologia utilizada neste trabalho, ter compensado o rateio dos custos fixos de 12%; já o procedimento nº 5, FAV teve a maior diferença entre todos os procedimentos, atingindo 61,80%, isto porque, como é uma cirurgia extremamente simples que exige cerca de meia hora de cirurgia e repouso máximo de 4 horas, antes do paciente receber alta, a metodologia adotada pelo IMIP de rateio por número de

cirurgias o penaliza com um custo muito elevado, enquanto que a metodologia baseada em horas, lhe atribui custos bem inferiores.

## 5 Considerações finais

---

- Verificou-se que o IMIP apura somente os custos de alguns procedimentos médicos, os de maior incidência na área cirúrgica. Esse levantamento é esporádico e, objetiva identificar se esses procedimentos analisados possuem receita (SUS e FIDEPS) superior ao custo apurado;
- A apuração desses custos é derivada do modelo adotado, este sim, em caráter permanente, de custos por centros (ou departamentos). Esta forma de apuração, realizada há muitos anos, comprovadamente, utiliza metodologia coerente com o que recomendam os autores consultados. Obtido os custos por centros, o responsável pela área de apuração de custos do IMIP, atendendo pedido de algum membro da diretoria, apura os custos de alguns procedimentos, colhendo as informações necessárias, isto é, os custos diretos (materiais e mão-de-obra), e os custos indiretos, através do critério de volume de ocorrências, no conjunto de custos apurados por centros, visando determinar o custo de cada procedimento;
- Na comparação entre os custos apurados pelo IMIP e os apresentados nesta pesquisa, percebe-se que os valores apurados na pesquisa foram sempre menores. Isto permitiria, caso a instituição atendesse clientes particulares cobrando por seus serviços, a determinação de um preço para o serviço menor do que poderia ser cobrado com a metodologia atual, sem perda de lucratividade;
- A principal utilidade do cálculo de custos por procedimento é permitir à instituição identificar quanto gasta para realizar cada procedimento, permitindo como isso, maior exatidão no planejamento financeiro de médio e longo prazo, visando sustentar decisões de investimento, principalmente, em equipamentos, que representam hoje a maior concentração de gastos das instituições de saúde, em virtude da velocidade com que a tecnologia apresenta novos e mais eficientes equipamentos médicos;

- No caso do IMIP, percebe-se que a intenção em se realizar levantamentos esporádicos de custos por procedimento é exclusivamente, para detectar quais procedimentos são deficitários, em virtude da característica peculiar desta instituição de ter sua principal receita advinda do Estado (SUS e FIDEPS) e o restante obtido através de doações da comunidade. Assim, a apuração do custo por procedimento não visa permitir determinação de preço do procedimento ou esquematizar um planejamento financeiro com a finalidade de se adquirir algum equipamento, o objetivo é identificar os procedimentos deficitários e direcionar um canal de receita (doações) que possa cobrir este prejuízo, vez que o procedimento, superavitário ou deficitário, não deixará de ser executado pela instituição, em razão de sua função social.
- Assim, a elaboração de custos por procedimento, apresenta inúmeras vantagens para a instituição de saúde, qualquer que seja o objetivo desta e tende, naturalmente, a sofrer um processo de aperfeiçoamento ao longo do tempo, em função do uso constante e das alterações que vão sendo introduzidas até se atingir um ponto de excelência.

## 6 Conclusão

---

Este estudo baseou-se na seguinte pergunta:

**Estará o IMIP apurando seus custos de procedimentos médicos em conformidade com a literatura existente sobre o assunto?**

Em vista do exposto, concluiu-se o seguinte:

- Existem diferenças metodológicas expressivas no cálculo de mão-de-obra direta:
  - O IMIP utiliza como direto o custo dos médicos e da equipe de apoio, quando deveria considerar somente os médicos;
  - O valor atribuído pelo IMIP aos médicos e equipe de apoio é dividido pelo número de cirurgias, em detrimento da divisão pelo tempo de cada cirurgia, critério recomendado pela literatura.
- Esta diferença metodológica afeta, como era de se esperar, o rateio dos custos de mão-de-obra indireta, com reflexo nos resultados;
- Os custos da UTI pediátrica, são desprezados pelo IMIP, apesar de pacientes de diversas cirurgias passarem muitas horas pós-operatórias neste local;
- Os custos dos Hospitais gerais (1 e 2) são rateados pelo IMIP com base no número de cirurgias, em detrimento do número de horas de repouso. Esta metodologia gera diferenças expressivas em alguns procedimentos;
- Os demais custos indiretos (água, luz, depreciação, manutenção de equipamentos, etc) são apropriados aos procedimentos através de um percentual fixo equivalente a 12% dos custos diretos; não existe nada na literatura que estimule ou mesmo aceite esta metodologia;

➤ Em vista disso, a comparação entre a metodologia do IMIP e a recomendada pela literatura, observada nas planilhas de custos por procedimentos das cinco cirurgias utilizadas como exemplo, tiveram o seguinte resultado, considerando-se o rateio da UTI, por permitir maior aproximação:

- IPV – Diferença de 4,46 %
- VcV – Diferença de 8,80 %
- DVE – Diferença de 23,63 %
- HIU – Diferença de 16,00 %
- FAV – Diferença de 61,80 %

## **7 Sugestões e recomendações**

---

Durante o transcorrer do estudo, verificou-se que o segmento - Custo hospitalar - tem ainda a oferecer inúmeras oportunidades de pesquisa e estudos.

Percebeu-se, por exemplo, que um dos mais interessantes temas seria acompanhar a implantação, em uma instituição de saúde, de um sistema de custos ABC - Activity-Based Costing (custeio baseado em atividades), realizada em etapas, iniciando pelas atividades meio (lavanderia, alimentação, etc), seguida das atividades operacionais (compras, estoques, almoxarifado, controle, etc) e, finalmente, das atividades fins (atendimento aos pacientes) tendo em vista ser a metodologia recomendada pelos autores consultados, como a mais adequada para o setor de saúde, em função de, na prática, este segmento não ter produtos, mas sim atividades.

Um outro tema muito interessante seria, após a implantação de um sistema de custos ABC, a verificação de como seriam os custos por procedimentos baseados neste modelo. Com certeza, os resultados seriam bastante diferentes do que foram apresentados neste trabalho, em virtude da expressiva diferença da metodologia ABC para a metodologia dos custos por centros ou departamentos.

## Referências

ALMEIDA, José Jesus de. **Sistemas de custos em organizações hospitalares – estudo de casos**. Rio de Janeiro. Dissertação de Mestrado em Ciências Contábeis. ISEC/ FGV. 2000.

ARZUA, Ivo. **Meio Milênio das Santas Casas de Misericórdia no Brasil**. São Paulo: LTG, 1977.

BALLOU, R. H. **Logística empresarial**. São Paulo: Atlas, 1993.

BAUMGARTNER, Ricardo Rinaldi. PORTAL PLANISA. Apresenta notícias e informações sobre a área médica. Disponível em <http://www.planisa.com.br> Acesso em 20 fev.2003.

BELL, Allison. **Life & health/financial services**. ed. Erlanger. Disponível em <http://www.proquest.com>. Acesso em 25 fev.2003 e em 30 de Dezembro de 2003, as 09:45hs.

BEULKE, Rolando & BERTÓ, Dalvio José. **Gestão de Custos e Resultado na Saúde**. São Paulo: Saraiva, 1997.

\_\_\_\_\_. **Estrutura e Análise de Custos**. São Paulo: Saraiva, 2001.

BIBLIOMED CORPORATIVO. Apresenta notícias e informações sobre a área médica. Disponível em <http://www.corporativo.bibliomed.com.br> Acesso em 20 fev.2003.

BRIMSON, James. **Contabilidade por atividades: uma abordagem de custeio baseado em atividades**; trad. Antonio. T.G. Carneiro. São Paulo. Atlas, 1996.

CASTELAR, Rosa Maria; MORDELET, Patrik e GRABOIS, Victor. **Gestão Hospitalar: Um desafio para o hospital Brasileiro**. França: Éditions ENSP, 1995.

COLAUTO, Romualdo Douglas & BEUREN, Ilse Maria. **Avaliação da Gestão do Conhecimento em Entidades Filantrópicas – Proposta para uma Organização Hospitalar**. Enanpad, 2002.

CHING, Hong Yuh. **Manual de Custos de Instituições de Saúde**. São Paulo: Atlas, 2001.

\_\_\_\_\_. *Gestão Baseada em Custeio por Atividades*. São Paulo: Atlas, 1995.

COHN, Amélia; ELIAS Paulo E. *Saúde no Brasil: Políticas e Organizações de Serviços*. 2. Ed. São Paulo: Cortez: CEDEC, 1998.

DIAS, M. A. P. *Administração de materiais*: Edição compacta. São Paulo: Atlas, 1995.

FALK, James Anthony. *Gestão de Custos para Hospitais*. São Paulo: Atlas, 2001.

FLEURY, P. F., WANKE, P., FIGUEIREDO, K. F. *Logística empresarial: a perspectiva brasileira*. Coleção COPPEAD de Administração – Centro de estudos logísticos, São Paulo, Atlas, 2000.

GOULART, Rosângela Leonor. **Custeio baseado em atividade ABC aplicada em um serviço de radiologia em unidade hospitalar**. Florianópolis, Dissertação de Mestrado em Engenharia de Produção. 2000. PPGE/UFSC.

ISQUIERDO, Roberto Scalco. PORTAL TERRA. Apresenta notícias e informações sobre a área médica. Disponível em <http://www.medicinal.terra.com.br> Acesso em 20 fev.2003 e em 30 de Dezembro de 2003 às 10:08hs.

**IMIP - Relatório de Atividades do IMIP de 2003.**

JACOBI, M. A. *How to unlock the benefits of MRP II and Just-in-Time* In. Hospital Materiel Management. Vol. 15, 1996.

KAPLAN, Robert S. e COOPER, Robin. **Custo e Desempenho. Administre seus Custos para ser mais Competitivo**. São Paulo: Futura, 1998.

LAGGIOIA, Umbelina Cravo Teixeira. *Estudo de Novas Fontes de Financiamento nos Hospitais Universitários: O caso do Hospital das Clínicas da UFPE*. 2002. Dissertação (Mestrado em Administração) Departamento de Ciências Administrativas. Centro de Ciências Sociais Aplicadas – CCSA - Universidade Federal de Pernambuco.

MARTINS, Domingos. *Custos e Orçamentos Hospitalares*. São Paulo: Atlas, 2000.

MATOS, Afonso José. PORTAL PLANISA. Apresenta notícias e informações sobre a área médica. Disponível em <http://www.planisa.com.br> Acesso em 20 fev.2003 e em 30 de Dezembro de 2003 às 10:31hs.

MEMOZO, João Catarin. ***Gestão da Qualidade na Saúde***. São Paulo: UNG, 1995.

NAKAGAWA, Masayuki. ***Gestão Estratégica de Custos: conceitos, sistemas e implementação***. São Paulo: Atlas, 1993.

PADOVEZE, Clóvis Luís. ***Contabilidade Gerencial: Um enfoque em sistema de informação contábil***. São Paulo: Atlas, 1994.

PAMPLONA, Edson de O. ***Contribuição para a Análise Crítica do Sistema de Custos ABC Através da Avaliação de Direcionadores de Custos***. Tese de Doutorado. EAESP/FGV. 1997.

PROTIL, Roberto Max & MOREIRA, Vilmar Rodrigues. ***Considerações sobre a Logística de Suprimentos em Hospitais: Um Estudo de Caso***. Enanpad, 2002.

REGONHA, Eduardo. PORTAL PLANISA. Apresenta notícias e informações sobre a área médica. Disponível em <http://www.planisa.com.br> Acesso em 20 fev.2003.

SAMICO, Fábio Eugênio Cutz. Catalogação e descrição bibliográfica: ***Utilização dos métodos de custeio no processo de administração hospitalar***. Recife. PE. 2002. Originalmente apresentada como monografia de conclusão de curso. Universidade Federal de Pernambuco.2002.

TANCREDINI, Francisco Bernardini: BARRIOS, Susana Rosa Lopes: FERREIRA, José Henrique Germanm. ***Planejamento em Saúde***. Volume 2. São Paulo: Faculdade de Saúde Pública da Universidade de São Paulo, 1998.

TRIVIÑOS, Augusto Nivaldo Silva. ***Introdução à pesquisa em Ciências Sociais: a pesquisa qualitativa em educação***. São Paulo: Atlas, 1995.

YIN, Robert K. ***Case Study Research: Design and Methods***. Califórnia: Sage Publications, 1994.

## **Anexo A- Entrevista semi estruturada**

### **Com o coordenador do Bloco Cirúrgico do IMIP - Dr. Fernando Moraes**

1. Os Hospitais Gerais Pediátricos - HGP 1 e 2 são utilizados para fazer triagem dos pacientes para cirurgia?
2. Quantos pacientes, em média, são atendidos por mês em cada HGP?
3. Qual é a especialização dos médicos que atendem no HGP 1 e 2? (cirurgião, anestesista, clínicos, etc.)
4. Quanto tempo os pacientes das cirurgias abaixo passam no HGP 1 ou 2 antes da cirurgia?
  - a) Implante de Prótese Valvar
  - b) Ventriculoperitoniotomia c/Válvula
  - c) Derivação Ventricular Externa
  - d) Herniorrafia Inguinal Unilateral
  - e) Fístula Artério-Venosa P/Hemodiálise
5. Após a cirurgia os pacientes voltam aos respectivos hospitais (HGP 1 ou 2) para repouso?
6. Existe uma ficha de sala que mostre o tempo de ocupação do Bloco Cirúrgico? Se não existir, é possível determinar o tempo (horas) de ocupação do Bloco Cirúrgico por dia, semana e mês?
7. Após cada cirurgia é realizada uma limpeza no bloco? Quanto tempo demora esta limpeza, em média?
8. É possível determinar o tempo (horas ou minutos) médio ou aproximado das seguintes cirurgias:
  - a) Implante de Prótese Valvar
  - b) Ventriculoperitoniotomia c/Válvula
  - c) Derivação Ventricular Externa
  - d) Herniorrafia Inguinal Unilateral
  - e) Fístula Artério-Venosa P/Hemodiálise
9. Quantos e quais médicos participam de cada uma das cirurgias abaixo e por quanto tempo:
  - a) Implante de Prótese Valvar
  - b) Ventriculoperitoniotomia c/Válvula
  - c) Derivação Ventricular Externa
  - d) Herniorrafia Inguinal Unilateral
  - e) Fístula Artério-Venosa P/Hemodiálise
10. É possível precisar quantos enfermeiros (ou assistentes) participam de cada uma das cirurgias abaixo:

- a) Implante de Prótese Valvar
  - b) Ventriculperitoniotomia c/Válvula
  - c) Derivação Ventricular Externa
  - d) Herniorrafia Inguinal Unilateral
  - e) Fístula Artério-Venosa P/Hemodiálise
11. Após cada uma dessas cirurgias os pacientes ficam em repouso em que local e por quanto tempo?
- a) Implante de Prótese Valvar
  - b) Ventriculperitoniotomia c/Válvula
  - c) Derivação Ventricular Externa
  - d) Herniorrafia Inguinal Unilateral
  - e) Fístula Artério-Venosa P/Hemodiálise
12. Existe uma ficha de sala que mostre o tempo de ocupação da UTI Pediátrica? Se não existir, é possível determinar o tempo (horas) de ocupação da UTI Pediátrica por dia, semana e mês?
13. Relate os procedimentos usuais de cada uma dessas cirurgias:
- a) Implante de Prótese Valvar
  - b) Ventriculperitoniotomia c/Válvula
  - c) Derivação Ventricular Externa
  - d) Herniorrafia Inguinal Unilateral
  - e) Fístula Artério-Venosa P/Hemodiálise
14. Para realizar essas cirurgias os pacientes precisam fazer algum tipo de exame? Esses exames são padrões (todos realizam)?
- a) Implante de Prótese Valvar
  - b) Ventriculperitoniotomia c/Válvula
  - c) Derivação Ventricular Externa
  - d) Herniorrafia Inguinal Unilateral
  - e) Fístula Artério-Venosa P/Hemodiálise
15. Os casos que fogem à normalidade (diferem do padrão) representam que percentual do total de casos atendidos?
- a) Implante de Prótese Valvar
  - b) Ventriculperitoniotomia c/Válvula
  - c) Derivação Ventricular Externa
  - d) Herniorrafia Inguinal Unilateral
  - e) Fístula Artério-Venosa P/Hemodiálise

## Anexo B- Apuração de custos por procedimento

### 1º PROCEDIMENTO: IMPLANTE DE PRÓTESE VALVAR

#### ETAPA 1: JUNHO DE 2000

| INSTITUTO MATERNO INFANTIL DE PERNAMBUCO - IMIP             |        |                 |        |
|-------------------------------------------------------------|--------|-----------------|--------|
| DEPARTAMENTO DE ANÁLISE INSTITUCIONAL - DAÍ/Setor de Custos |        |                 |        |
| CUSTOS POR PROCEDIMENTOS                                    |        |                 |        |
| PLANILHA Nº 001 - IMPLANTE DE PRÓTESE VALVAR                |        |                 |        |
| ESPECIFICAÇÃO DO MATERIAL                                   | QUANT. | VALORES EM REAL |        |
|                                                             |        | UNITÁRIO        | TOTAL  |
| Bicarbonato e sódio                                         | 5      | 0,259           | 1,30   |
| Cloreto de Potássio                                         | 3      | 0,150           | 0,45   |
| Água Bidestilada (ampola)                                   | 10     | 0,100           | 1,00   |
| Atropina (ampola)                                           | 1      | 0,168           | 0,17   |
| Sulfato de Magnésio                                         | 1      | 0,300           | 0,30   |
| Agulha Descartável                                          | 20     | 0,031           | 0,62   |
| Dobrutrex (ampola)                                          | 1      | 7,800           | 7,80   |
| Gluconato de Cálcio                                         | 2      | 0,360           | 0,72   |
| Abbocath                                                    | 4      | 0,980           | 3,92   |
| Bisturir Elétrico (taxa fixa) (1)                           | 1      | 1,390           | 1,39   |
| Catgut-cromado Agulhado (envelope)                          | 4      | 1,190           | 4,76   |
| Extensores (cm)                                             | 6      | 0,830           | 4,98   |
| Compressa de Gaze (pacote)                                  | 12     | 0,210           | 2,52   |
| Heparina                                                    | 2      | 2,000           | 4,00   |
| Isuprel                                                     | 1      | 0,480           | 0,48   |
| Nitroprussiato de Sódio                                     | 1      | 5,990           | 5,99   |
| Protamina                                                   | 4      | 1,250           | 5,00   |
| Ypsilon (f.ampola)                                          | 1      | 7,760           | 7,76   |
| Eparadrupo (cm)                                             | 50     | 0,006           | 0,30   |
| Equipo de Soro (unidade)                                    | 4      | 0,330           | 1,32   |
| Revivan                                                     | 4      | 0,420           | 1,68   |
| Solucortef                                                  | 1      | 3,220           | 3,22   |
| Fio de Algodão c/ agulha                                    | 5      | 1,450           | 7,25   |
| Fio de Algodão s/ agulha                                    | 3      | 0,500           | 1,50   |
| Solumedrol                                                  | 1      | 21,500          | 21,50  |
| Pavulon (ampola)                                            | 1      | 2,100           | 2,10   |
| Dormonud (ampola)                                           | 1      | 4,060           | 4,06   |
| Holothane/Fluothane (ml)                                    | 70     | 0,210           | 14,70  |
| Rapifen (ampola)                                            | 1      | 9,610           | 9,61   |
| Ketalar (f.ampola)                                          | 1      | 27,490          | 27,49  |
| Luvas (par)                                                 | 10     | 0,420           | 4,20   |
| Lâmina de Bisturi                                           | 2      | 0,190           | 0,38   |
| Mononylon                                                   | 6      | 1,590           | 9,54   |
| Prolene                                                     | 38     | 5,290           | 201,02 |
| Marsilene (envelope)                                        | 7      | 14,730          | 103,11 |
| Monitor Cardíaco (taxa fixa) (1)                            | 1      | 1,500           | 1,50   |
| Ar comprimido (hora) (1)                                    | 3      | 1,940           | 5,82   |
| Fita Cardíaca (envelope)                                    | 2      | 0,980           | 1,96   |
| Oxigênio (hora) (1)                                         | 3      | 1,980           | 5,94   |

|                                                 |     |         |                 |
|-------------------------------------------------|-----|---------|-----------------|
| Poly Vicryl (envelope)                          | 2   | 4,410   | 8,82            |
| Protóxido de Azoto (hora) (1)                   | 3   | 4,910   | 14,73           |
| Providine Degermante e Tópico (ml)              | 100 | 0,007   | 0,70            |
| Cêra p/osso (envelope)                          | 1   | 2,290   | 2,29            |
| Fio de Aço                                      | 1   | 10,290  | 10,29           |
| Torneira 03 vias                                | 8   | 1,200   | 9,60            |
| Coletor Sistema Fechado (urina)                 | 1   | 2,890   | 2,89            |
| Riger Lactado (500ml - tubo)                    | 2   | 0,620   | 1,24            |
| Sonda de Foley                                  | 1   | 1,490   | 1,49            |
| Solução Cardioplégica (500ml)                   | 1   | 200,000 | 200,00          |
| Eletrodos Descartáveis                          | 6   | 0,360   | 2,16            |
| Sonda Nasogástrica                              | 1   | 0,239   | 0,24            |
| Sonda Uretral                                   | 3   | 0,175   | 0,53            |
| Soro Fisiológico (500ml - tubo)                 | 5   | 0,500   | 2,50            |
| Soro Glicosado (500ml - tubo)                   | 2   | 0,600   | 1,20            |
| Seringa Descartável                             | 20  | 0,160   | 3,20            |
| Kit Drenagem de Tórax                           | 1   | 34,520  | 34,52           |
| Válvula Mitral ou Aórtica                       | 1   | 637,180 | 637,18          |
| Oxigenador c/Bandeja                            | 1   | 705,250 | 705,25          |
| Kit Cânulas (2)                                 | 1   | 71,420  | 71,42           |
| Reservatório de Cardioplegia                    | 1   | 105,520 | 105,52          |
| <b>T O T A L</b>                                |     |         | <b>2.297,12</b> |
| (1) Valor estimado na base de 10% da tabela AMB |     |         |                 |
| (2) Inclusive sonda venosa e arterial           |     |         |                 |

| <b>IMPLANTE DE PRÓTESE VALVAR</b>                                                                                                                                                              | <b>VALOR</b>    | <b>JUN/2000</b>    |
|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------|--------------------|
| <b>1 – PESSOAL</b>                                                                                                                                                                             |                 |                    |
| 1.1 – Médico Cirurgião                                                                                                                                                                         | 122,01          |                    |
| 1.2 – Médico Anestesiologista                                                                                                                                                                  | 178,20          |                    |
| 1.3 – Pessoal de Apoio (i)                                                                                                                                                                     | 12,74           |                    |
| Sub-total Pessoal                                                                                                                                                                              | 312,95          | A                  |
| <b>2 – CONSUMO</b>                                                                                                                                                                             |                 |                    |
| 2.1 – Materiais Utilizados (Mat/Med)                                                                                                                                                           | 2.297,12        |                    |
| 2.2 – Outros Materiais (ii)                                                                                                                                                                    | 1,31            |                    |
| Sub-total Consumo                                                                                                                                                                              | 2.298,43        | B                  |
| <b>3 – SERV. DE TERCEIROS PESSOA JURÍDICAS</b>                                                                                                                                                 |                 |                    |
| 3.1 – Manutenção de equipamentos (iii)                                                                                                                                                         | 9,31            | C                  |
| <b>4 – SUB-TOTAL CUSTO DIRETO</b>                                                                                                                                                              | <b>2.620,68</b> | <b>(D = A+B+C)</b> |
| <b>5 – CUSTO INDIRETO (iv)</b>                                                                                                                                                                 | 314,48          | E                  |
| <b>6 – CUSTO DE ENFERMARIA (v)</b>                                                                                                                                                             | 423,94          | F                  |
| <b>7 - T O T A L</b>                                                                                                                                                                           | <b>3.359,11</b> | <b>(D+E+F)</b>     |
| 8 – VALOR PAGO PELO SUS                                                                                                                                                                        |                 | 4.841,95           |
| 9 – VALOR DO FIDEPS (vi)                                                                                                                                                                       |                 | 2.614,65           |
| <b>10 – TOTAL DA RECEITA</b>                                                                                                                                                                   |                 | <b>7.456,60</b>    |
| <b>SALDO POSITIVO</b>                                                                                                                                                                          |                 | <b>4.097,50</b>    |
| (i) O custo de: 1 Enfermeira, 9 Aux. de Enfermagem, 1 Administrativo, 5 Serviciais, 3 Prestadores de Serviços e Obrigações Sociais, dividido pelo nº total de cirurgias em junho de 2000: 554, |                 |                    |
| (ii) O custo com materiais de: limpeza, manutenção, expediente, radiologia e laboratório, dividido pelo nº total de cirurgias em junho de 2000: 554                                            |                 |                    |
| (iii) Valor total, gasto com manutenção de equipamentos, dividido pelo nº total de cirurgias em junho de 2000: 554.                                                                            |                 |                    |
| (iv) Estimado em 12% do CUSTO DIRETO "D" (Custo Indireto = água, luz, telefone, alimentação, lavanderia, apoio administrativo, exames, CCIH, CME, etc)                                         |                 |                    |
| (v) Custo médio unitário da alta hospitalar (2ºHGP) no período                                                                                                                                 |                 |                    |
| (vi) Representa 54% do valor pago pelo SUS                                                                                                                                                     |                 |                    |
| CCIH = Comissão de controle de infecção hospitalar                                                                                                                                             |                 |                    |
| CME = Central de material de esterilização                                                                                                                                                     |                 |                    |
| FIDEPS = Fundo de incentivo ao desenvolvimento do ensino e pesquisa                                                                                                                            |                 |                    |
| Implante de Prótese Valvar - Prótese em válvula cardíaca                                                                                                                                       |                 |                    |

**ETAPA 2: MARÇO DE 2001**

| <b>INSTITUTO MATERNO INFANTIL DE PERNAMBUCO - IMIP</b>             |        |                 |        |
|--------------------------------------------------------------------|--------|-----------------|--------|
| <b>DEPARTAMENTO DE ANÁLISE INSTITUCIONAL - DAÍ/Setor de Custos</b> |        |                 |        |
| <b>CUSTOS POR PROCEDIMENTOS</b>                                    |        |                 |        |
| <b>PLANILHA Nº 001 - IMPLANTE DE PRÓTESE VALVAR</b>                |        |                 |        |
|                                                                    |        | VALORES EM REAL |        |
| ESPECIFICAÇÃO DO MATERIAL                                          | QUANT. | UNITÁRIO        | TOTAL  |
|                                                                    | 5      | 0,224           | 1,12   |
| Cloreto de Potássio 10ml                                           | 3      | 0,140           | 0,42   |
| Água Bidestilada (ampola) 10ml                                     | 10     | 0,100           | 1,00   |
| Atropina (ampola)                                                  | 1      | 0,150           | 0,15   |
| Sulfato de Magnésio                                                | 1      | 0,200           | 0,20   |
|                                                                    | 20     | 0,033           | 0,66   |
| Dobrutrex (ampola)                                                 | 1      |                 | 5,40   |
| Gluconato de Cálcio                                                | 2      | 0,270           | 0,54   |
| Abbocath                                                           | 4      | 1,090           | 4,36   |
| Bisturir Elétrico (taxa fixa) (1)                                  | 1      | 1,390           | 1,39   |
| Catgut-cromado Agulhado (envelope)                                 | 4      | 1,100           | 4,40   |
| Extensores (cm)                                                    | 6      | 0,820           | 4,92   |
| Compressa de Gaze (pacote c/10)                                    | 12     | 0,210           | 2,52   |
| Heparina                                                           | 2      |                 | 3,82   |
| Isuprel                                                            | 1      | 0,540           | 0,54   |
|                                                                    | 1      | 5,800           | 5,80   |
| Protamina                                                          | 4      | 1,280           | 5,12   |
| Ypsilon (f.ampola)                                                 | 1      | 7,750           | 7,75   |
| Esparadrapo (cm)                                                   | 50     | 0,006           | 0,29   |
| Equipo de Soro (unidade)                                           | 4      |                 | 1,76   |
| Revivan                                                            | 4      | 0,390           | 1,56   |
| Solucortef                                                         | 1      | 2,950           | 2,95   |
| Fio de Algodão c/ agulha                                           | 5      | 1,750           | 8,75   |
| Fio de Algodão s/ agulha                                           | 3      | 0,760           | 2,28   |
| Solumedrol                                                         | 1      | 17,690          | 17,69  |
| Pavulon (ampola)                                                   | 1      |                 | 1,88   |
| Dormonud (ampola)                                                  | 1      | 2,900           | 2,90   |
|                                                                    | 70     | 0,200           | 14,00  |
| Rapifen (ampola)                                                   | 1      | 8,890           | 8,89   |
| Ketalar (f.ampola)                                                 | 1      | 17,240          | 17,24  |
| Luvas (par)                                                        | 10     | 0,400           | 4,00   |
| Lâmina de Bisturi                                                  | 2      | 0,169           | 0,34   |
| Mononylon                                                          | 6      | 1,080           | 6,48   |
| Prolene (envelope)                                                 | 38     | 4,950           | 188,10 |
| Marsilene (envelope)                                               | 7      | 4,000           | 28,00  |
| Monitor Cardíaco (taxa fixa) (1)                                   |        | 1,500           | 1,50   |
| Ar comprimido (hora) (1)                                           | 3      | 1,940           | 5,82   |
| Fita Cardíaca (envelope)                                           | 2      | 1,400           | 2,80   |
| Oxigênio (hora) (1)                                                | 3      | 1,980           | 5,94   |
|                                                                    | 2      | 4,940           | 9,88   |
| Protóxido de Azoto (hora) (1)                                      | 3      | 4,910           | 14,73  |
| Providine Degermante e Tópico (ml)                                 | 100    | 0,006           |        |
| Cêra p/osso (envelope)                                             | 1      | 2,800           |        |
| Fio de Aço                                                         |        | 10,780          | 10,78  |
| Torneira 03 vias                                                   | 8      | 0,560           | 4,48   |

|                                                 |    |         |                 |
|-------------------------------------------------|----|---------|-----------------|
| Coletor Sistema Fechado (urina)                 | 1  | 2,665   | 2,67            |
| Riger Lactado (500ml - tubo)                    | 2  | 0,600   | 1,20            |
| Sonda de Foley                                  | 1  | 1,430   | 1,43            |
| Solução Cardioplégica (500ml)                   | 1  | 200,000 | 200,00          |
| Eletrodos Descartáveis                          | 6  | 0,400   | 2,40            |
| Sonda Nasogástrica                              | 1  | 0,360   | 0,36            |
| Sonda Uretral                                   | 3  | 0,190   | 0,57            |
| Soro Fisiológico (500ml - tubo)                 | 5  | 0,460   | 2,30            |
| Soro Glicosado (500ml - tubo)                   | 2  | 0,530   | 1,06            |
| Seringa Descartável                             | 20 |         | 2,06            |
| Kit Drenagem de Tórax                           | 1  | 34,520  | 34,52           |
| Válvula Mitral ou Aórtica                       | 1  | 637,180 | 637,18          |
| Oxygenador c/Bandeja                            | 1  | 705,250 | 705,25          |
| Kit Cânulas (2)                                 | 1  | 71,420  | 71,42           |
| Reservatório de Cardioplegia                    | 1  | 105,520 | 105,52          |
| <b>T O T A L</b>                                |    |         | <b>2.184,52</b> |
| (1) Valor estimado na base de 10% da tabela AMB |    |         |                 |
| (2) Inclusive sonda venosa e arterial           |    |         |                 |

| IMPLANTE DE PRÓTESE VALVAR                                                                                                                                                                     | VALOR           | MAR/2001           |
|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------|--------------------|
| <b>1 - PESSOAL</b>                                                                                                                                                                             |                 |                    |
| 1.1 - Médico Cirurgião                                                                                                                                                                         | 122,01          |                    |
| 1.2 - Médico Anestesista                                                                                                                                                                       | 400,00          |                    |
| 1.3 - Pessoal de Apoio (i)                                                                                                                                                                     | 10,53           |                    |
| Sub-total Pessoal                                                                                                                                                                              | 532,54          | A                  |
| <b>2 - CONSUMO</b>                                                                                                                                                                             |                 |                    |
| 2.1 - Materiais Utilizados (Mat/Med)                                                                                                                                                           | 2.184,52        |                    |
| 2.2 - Outros Materiais (ii)                                                                                                                                                                    | 0,69            |                    |
| Sub-total Consumo                                                                                                                                                                              | 2.185,21        | B                  |
| <b>3 - SERV. DE TERCEIROS PESSOA JURÍDICAS</b>                                                                                                                                                 |                 |                    |
| 3.1 - Manutenção de equipamentos (iii)                                                                                                                                                         | 3,68            | C                  |
| <b>4 - SUB-TOTAL CUSTO DIRETO</b>                                                                                                                                                              | <b>2.721,43</b> | <b>(D = A+B+C)</b> |
| <b>5 - CUSTO INDIRETO (iv)</b>                                                                                                                                                                 | <b>326,57</b>   | <b>E</b>           |
| <b>6 - CUSTO DE ENFERMARIA (v)</b>                                                                                                                                                             | <b>335,09</b>   | <b>F</b>           |
| <b>7 - T O T A L</b>                                                                                                                                                                           | <b>3.383,09</b> | <b>(D+E+F)</b>     |
| <b>8 - VALOR PAGO PELO SUS</b>                                                                                                                                                                 |                 | <b>4.841,95</b>    |
| <b>9 - VALOR DO FIDEPS (vi)</b>                                                                                                                                                                |                 | <b>2.614,65</b>    |
| <b>10 - TOTAL DA RECEITA</b>                                                                                                                                                                   |                 | <b>7.456,60</b>    |
| <b>SALDO POSITIVO</b>                                                                                                                                                                          |                 | <b>4.073,51</b>    |
| (i) O custo de: 1 Enfermeira, 12 Aux. de Enfermagem, 1 Administrativo, 5 Serviçais, 5 Prestadores de Serviços e Obrigações Sociais, dividido pelo nº total de cirurgias em março de 2001: 661, |                 |                    |
| (ii) O custo com materiais de: limpeza, manutenção, expediente, radiologia e laboratório, dividido pelo nº total de cirurgias em março de 2001: 661                                            |                 |                    |
| (iii) Valor total, gasto com manutenção de equipamentos, dividido pelo nº total de cirurgias em março de 2001: 661.                                                                            |                 |                    |
| (iv) Estimado em 12% do CUSTO DIRETO "D" (Custo Indireto = água, luz, telefone, alimentação, lavanderia, apoio administrativo, exames, CCIH, CME, etc)                                         |                 |                    |
| (v) Custo médio unitário da alta hospitalar (2ºHGP) no período                                                                                                                                 |                 |                    |
| (vi) Representa 54% do valor pago pelo SUS                                                                                                                                                     |                 |                    |
| CCIH = Comissão de controle de infecção hospitalar                                                                                                                                             |                 |                    |
| CME = Central de material de esterilização                                                                                                                                                     |                 |                    |
| FIDEPS = Fundo de incentivo ao desenvolvimento do ensino e pesquisa                                                                                                                            |                 |                    |

**ETAPA 3: DEZEMBRO DE 2001**

| <b>INSTITUTO MATERNO INFANTIL DE PERNAMBUCO - IMIP</b>              |               |                        |              |
|---------------------------------------------------------------------|---------------|------------------------|--------------|
| <b>DEPARTAMENTO DE ANÁLISE INSTITUCIONAL - DQAÍ/Setor de Custos</b> |               |                        |              |
| <b>CUSTOS POR PROCEDIMENTOS</b>                                     |               |                        |              |
| <b>PLANILHA Nº 001 - IMPLANTE DE PRÓTESE VALVAR</b>                 |               |                        |              |
| <b>ESPECIFICAÇÃO DO MATERIAL</b>                                    | <b>QUANT.</b> | <b>VALORES EM REAL</b> |              |
|                                                                     |               | <b>UNITÁRIO</b>        | <b>TOTAL</b> |
| Abbocath                                                            | 4             | 1,150                  | 4,60         |
| Água Bidestilada (ampola) 10ml                                      | 10            | 0,097                  | 0,97         |
| Agulha Descartável                                                  | 20            | 0,030                  | 0,60         |
| Ar comprimido (hora) (1)                                            | 3             | 1,940                  | 5,82         |
| Atropina (ampola)                                                   | 1             | 0,150                  | 0,15         |
| Bicarbonato e sódio                                                 | 5             | 0,230                  | 1,15         |
| Bisturir Elétrico (taxa fixa) (1)                                   | 1             | 1,390                  | 1,39         |
| Catgut-cromado Agulhado (envelope)                                  | 4             | 1,230                  | 4,92         |
| Cêra p/osso (envelope)                                              | 1             | 6,500                  | 6,50         |
| Cloreto de Potássio 10ml                                            | 3             | 0,100                  | 0,30         |
| Coletor Sistema Fechado (urina)                                     | 1             | 2,700                  | 2,70         |
| Compressa de Gaze (pacote c/10)                                     | 12            | 0,179                  | 2,15         |
| Dobrutrex (ampola)                                                  | 1             | 3,550                  | 3,55         |
| Dormonud (ampola)                                                   | 1             | 2,470                  | 2,47         |
| Eletrodos Descartáveis                                              | 6             | 0,560                  | 3,36         |
| Equipo de Soro (unidade)                                            | 4             | 0,390                  | 1,56         |
| Esparadrapo (cm)                                                    | 50            | 0,008                  | 0,40         |
| Extensores (cm)                                                     | 6             | 0,850                  | 5,10         |
| Fio de Aço                                                          | 1             | 9,800                  | 9,80         |
| Fio de Algodão c/ agulha                                            | 5             | 1,210                  | 6,05         |
| Fio de Algodão s/ agulha                                            | 3             | 1,580                  | 4,74         |
| Fita Cardíaca (envelope)                                            | 2             | 1,400                  | 2,80         |
| Gluconato de Cálcio                                                 | 2             | 0,480                  | 0,96         |
| Heparina                                                            | 2             | 1,790                  | 3,58         |
| Holothane/Fluothane (ml)                                            | 70            | 0,170                  | 11,90        |
| Isuprel                                                             | 1             | 0,540                  | 0,54         |
| Ketalar (f.ampola)                                                  | 1             | 28,120                 | 28,12        |
| Kit Cânulas (2)                                                     | 1             | 71,420                 | 71,42        |
| Kit Drenagem de Tórax                                               | 1             | 11,500                 | 11,50        |
| Lâmina de Bisturi                                                   | 2             | 0,200                  | 0,40         |
| Luvas (par)                                                         | 10            | 0,440                  | 4,40         |
| Marsilene (envelope)                                                | 7             | 4,000                  | 28,00        |
| Monitor Cardíaco (taxa fixa) (1)                                    | 1             | 1,500                  | 1,50         |
| Mononylon                                                           | 6             | 1,160                  | 6,96         |
| Nitroprussiato de Sódio                                             | 1             | 4,290                  | 4,29         |
| Oxygenador c/Bandeja                                                | 1             | 705,250                | 705,25       |
| Oxigênio (hora) (1)                                                 | 3             | 1,980                  | 5,94         |
| Pavulon (ampola)                                                    | 1             | 1,880                  | 1,88         |
| Poly Vicryl (envelope)                                              | 2             | 4,640                  | 9,28         |
| Prolene (envelope)                                                  | 38            | 5,400                  | 205,20       |
| Protamina                                                           | 4             | 1,430                  | 5,72         |
| Protóxido de Azoto (hora) (1)                                       | 3             | 4,910                  | 14,73        |
| Providine Degermante e Tópico (ml)                                  | 100           | 0,007                  | 0,70         |
| Rapifen (ampola)                                                    | 1             | 11,500                 | 11,50        |
| Reservatório de Cardioplegia                                        | 1             | 105,520                | 105,52       |

|                                 |    |         |                 |
|---------------------------------|----|---------|-----------------|
| Revivan                         | 4  | 0,330   | 1,32            |
| Riger Lactado (500ml - tubo)    | 2  | 0,610   | 1,22            |
| Seringa Descartável             | 20 | 0,101   | 2,02            |
| Solução Cardioplégica (500ml)   | 1  | 200,000 | 200,00          |
| Solucortef                      | 1  | 1,930   | 1,93            |
| Solumedrol                      | 1  | 17,890  | 17,89           |
| Sonda de Foley                  | 1  | 1,940   | 1,94            |
| Sonda Nasogástrica              | 1  | 0,262   | 0,26            |
| Sonda Uretral                   | 3  | 0,180   | 0,54            |
| Soro Fisiológico (500ml - tubo) | 5  | 0,510   | 2,55            |
| Soro Glicosado (500ml - tubo)   | 2  | 0,550   | 1,10            |
| Sulfato de Magnésio             | 1  | 0,300   | 0,30            |
| Torneira 03 vias                | 8  | 0,400   | 3,20            |
| Válvula Mitral ou Aórtica       | 1  | 637,180 | 637,18          |
| Ypsilon (f.ampola)              | 1  | 8,270   | 8,27            |
| <b>T O T A L</b>                |    |         | <b>2.190,09</b> |

(1) Valor estimado na base de 10% da tabela AMB

(2) Inclusive sonda venosa e arterial

| IMPLANTE DE PRÓTESE VALVAR                                                                                                                                                  |  |          | DEZ/2001    |
|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--|----------|-------------|
| ESPECIFICAÇÃO                                                                                                                                                               |  | VALOR    |             |
| <b>1 - PESSOAL</b>                                                                                                                                                          |  |          |             |
| 1.1 - Médico Cirurgião                                                                                                                                                      |  | 122,01   |             |
| 1.2 - Médico Anestesista                                                                                                                                                    |  | 400,00   |             |
| 1.3 - Pessoal de Apoio (i)                                                                                                                                                  |  | 10,50    |             |
| Sub-total Pessoal                                                                                                                                                           |  | 532,51   | A           |
| <b>2 - CONSUMO</b>                                                                                                                                                          |  |          |             |
| 2.1 - ANEXO - I                                                                                                                                                             |  | 2.190,09 |             |
| 2.2 - Outros Materiais (ii)                                                                                                                                                 |  | 2,48     |             |
| Sub-total Consumo                                                                                                                                                           |  | 2.192,57 | B           |
| <b>3 - SERV. DE TERCEIROS PESSOA JURÍDICAS</b>                                                                                                                              |  |          |             |
| 3.1 - Manutenção de equipamentos (iii)                                                                                                                                      |  | 1,94     |             |
| Sub-total Serv. Terc. P. Jurídica                                                                                                                                           |  | 1,94     | C           |
| <b>4 - SUB-TOTAL CUSTO DIRETO</b>                                                                                                                                           |  | 2.727,02 | (D = A+B+C) |
| <b>5 - CUSTO INDIRETO (iv)</b>                                                                                                                                              |  | 327,24   | E           |
| <b>6 - CUSTO DE ENFERMARIA (v)</b>                                                                                                                                          |  | 423,28   | F           |
| <b>7 - T O T A L</b>                                                                                                                                                        |  | 3.477,54 | (D+E+F)     |
| <b>8 - VALOR PAGO PELO SUS</b>                                                                                                                                              |  |          | 4.841,95    |
| <b>9 - VALOR DO FIDEPS (vi)</b>                                                                                                                                             |  |          | 2.614,65    |
| <b>10 - TOTAL DA RECEITA</b>                                                                                                                                                |  |          | 7.456,60    |
| <b>SALDO POSITIVO</b>                                                                                                                                                       |  |          | 3.979,06    |
| (i) O custo de: 1 Enfermeira, 10 Aux. de Enfermagem, 1 Administrativo, 4 Apoio Elementar e Obrigações Sociais, dividido pelo nº total de cirurgias em dezembro de 2001: 561 |  |          |             |
| (ii) O custo com materiais de: limpeza, manutenção, expediente, radiologia e laboratório, dividido pelo nº total de cirurgias em dezembro de 2001: 561                      |  |          |             |
| (iii) Valor total, gasto com manutenção de equipamentos, dividido pelo nº total de cirurgias em dezembro de 2001: 561                                                       |  |          |             |
| (iv) Estimado em 12% do CUSTO DIRETO "D" (Custo Indireto = água, luz, telefone, alimentação, lavanderia, apoio administrativo, exames, CCIH, CME, etc)                      |  |          |             |
| (v) Custo médio unitário da alta hospitalar (2ºHGP) no período                                                                                                              |  |          |             |
| (vi) Representa 54% do valor pago pelo SUS                                                                                                                                  |  |          |             |
| CCIH = Comissão de controle de infecção hospitalar                                                                                                                          |  |          |             |
| CME = Central de material de esterilização                                                                                                                                  |  |          |             |
| FIDEPS = Fundo de incentivo ao desenvolvimento do ensino e pesquisa                                                                                                         |  |          |             |

## 2º PROCEDIMENTO: VENTRICULOPERITONIOSTOMIA COM VÁLVULA

### ETAPA 1: JUNHO DE 2000

| INSTITUTO MATERNO INFANTIL DE PERNAMBUCO - IMIP             |        |                 |              |
|-------------------------------------------------------------|--------|-----------------|--------------|
| DEPARTAMENTO DE ANÁLISE INSTITUCIONAL - DAÍ/Setor de Custos |        |                 |              |
| CUSTOS POR PROCEDIMENTOS                                    |        |                 |              |
| PLANILHA Nº 002 - VENTRICULOPERITONIOSTOMIA C/VÁLVULA       |        |                 |              |
| ESPECIFICAÇÃO DO MATERIAL                                   | QUANT. | VALORES EM REAL |              |
|                                                             |        | UNITÁRIO        | TOTAL        |
| Rifocina (ampola)                                           | 1      | 2,000           | 2,00         |
| Água Bidestilada (ampola)                                   | 2      | 0,100           | 0,20         |
| Atropina (ampola)                                           | 1      | 0,167           | 0,17         |
| Agulha Descartável                                          | 4      | 0,031           | 0,12         |
| Algodão                                                     | 1      | 0,090           | 0,09         |
| Abbocath                                                    | 1      | 0,980           | 0,98         |
| Bisturi Elétrico (taxa fixa) (1)                            | 1      | 1,390           | 1,39         |
| Catgut-cromado Agulhado (envelope)                          | 1      | 1,030           | 1,03         |
| Compressa de Gaze (pacote)                                  | 6      | 0,210           | 1,26         |
| Decadron                                                    | 1      | 0,460           | 0,46         |
| Micropore (cm)                                              | 20     | 0,002           | 0,04         |
| Holothane/Fluothane (ml)                                    | 15     | 0,210           | 3,15         |
| Oxacilina (500mg - f. ampola)                               | 1      | 0,620           | 0,62         |
| Luvas (par)                                                 | 3      | 0,420           | 1,26         |
| Lâmina de Bisturi                                           | 1      | 0,190           | 0,19         |
| Mononylon                                                   | 1      | 1,590           | 1,59         |
| Monitor Cardíaco (taxa fixa) (1)                            | 1      | 1,500           | 1,50         |
| Oxímetro (taxa fixa) (1)                                    | 1      | 1,600           | 1,60         |
| Oxigênio (hora) (1)                                         | 1      | 1,980           | 1,98         |
| Poly Vicryl                                                 | 1      | 4,410           | 4,41         |
| Providine Degermante e Tópico (ml)                          | 30     | 0,007           | 0,21         |
| Riger Lactado (500ml - tubo)                                | 1      | 0,620           | 0,62         |
| Sonda Uretral                                               | 1      | 0,175           | 0,18         |
| Gentamicina                                                 | 1      | 0,220           | 0,22         |
| Soro Fisiológico (tubo - 500ml)                             | 1      | 0,500           | 0,50         |
| Seringa Descartável                                         | 4      | 0,160           | 0,64         |
| <b>T O T A L</b>                                            |        |                 | <b>26,41</b> |

(1) Valor estimado na base de 10% da tabela AMB

| <b>VENTRICULOPERITONIOSTOMIA C/VÁLVULA</b>                                                                                                                                                    |  | <b>VALOR</b>  | <b>JUN/2000</b>    |
|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--|---------------|--------------------|
| <b>1 – PESSOAL</b>                                                                                                                                                                            |  |               |                    |
| 1.1 – Médico Cirurgião                                                                                                                                                                        |  | 264,10        |                    |
| 1.2 – Médico Anestesiista                                                                                                                                                                     |  | 121,50        |                    |
| 1.3 – Pessoal de Apoio (i)                                                                                                                                                                    |  | 12,74         |                    |
| Sub-total Pessoal                                                                                                                                                                             |  | 398,34        | A                  |
| <b>2 – CONSUMO</b>                                                                                                                                                                            |  |               |                    |
| 2.1 – Materiais Utilizados (Mat/Med)                                                                                                                                                          |  | 26,41         |                    |
| 2.2 – Outros Materiais (ii)                                                                                                                                                                   |  | 1,31          |                    |
| Sub-total Consumo                                                                                                                                                                             |  | 27,72         | B                  |
| <b>3 – SERV. DE TERCEIROS PESSOA JURÍDICAS</b>                                                                                                                                                |  |               |                    |
| 3.1 – Manutenção de equipamentos (iii)                                                                                                                                                        |  | 9,31          | C                  |
| <b>4 – SUB-TOTAL CUSTO DIRETO</b>                                                                                                                                                             |  | <b>435,37</b> | <b>(D = A+B+C)</b> |
| <b>5 – CUSTO INDIRETO (iv)</b>                                                                                                                                                                |  | 52,24         | E                  |
| <b>6 – CUSTO DE ENFERMARIA (v)</b>                                                                                                                                                            |  | 423,94        | F                  |
| <b>7 - T O T A L</b>                                                                                                                                                                          |  | <b>911,55</b> | <b>(D+E+F)</b>     |
| <b>8 – VALOR PAGO PELO SUS</b>                                                                                                                                                                |  |               | 1.164,00           |
| <b>9 – VALOR DO FIDEPS (vi)</b>                                                                                                                                                               |  |               | 628,56             |
| <b>10 – TOTAL DA RECEITA</b>                                                                                                                                                                  |  |               | <b>1.792,56</b>    |
| <b>SALDO POSITIVO</b>                                                                                                                                                                         |  |               | <b>881,01</b>      |
| (i) O custo de: 1 Enfermeira, 9 Aux. de Enfermagem, 1 Administrativo, 5 Serviçais, 3 Prestadores de Serviços e Obrigações Sociais, dividido pelo nº total de cirurgias em junho de 2000: 554, |  |               |                    |
| (ii) O custo com materiais de: limpeza, manutenção, expediente, radiologia e laboratório, dividido pelo nº total de cirurgias em junho de 2000: 554                                           |  |               |                    |
| (iii) Valor total, gasto com manutenção de equipamentos, dividido pelo nº total de cirurgias em junho de 2000: 554.                                                                           |  |               |                    |
| (iv) Estimado em 12% do CUSTO DIRETO "D" (Custo Indireto = água, luz, telefone, alimentação, lavanderia, apoio administrativo, exames, CCIH, CME, etc)                                        |  |               |                    |
| (v) Custo médio unitário da alta hospitalar (2ºHGP) no período                                                                                                                                |  |               |                    |
| (vi) Representa 54% do valor pago pelo SUS                                                                                                                                                    |  |               |                    |
| CCIH = Comissão de controle de infecção hospitalar                                                                                                                                            |  |               |                    |
| CME = Central de material de esterilização                                                                                                                                                    |  |               |                    |
| FIDEPS = Fundo de incentivo ao desenvolvimento do ensino e pesquisa                                                                                                                           |  |               |                    |

## ETAPA 2: MARÇO DE 2001

| <b>INSTITUTO MATERNO INFANTIL DE PERNAMBUCO - IMIP</b>             |               |                        |              |
|--------------------------------------------------------------------|---------------|------------------------|--------------|
| <b>DEPARTAMENTO DE ANÁLISE INSTITUCIONAL - DAÍ/Setor de Custos</b> |               |                        |              |
| <b>CUSTOS POR PROCEDIMENTOS</b>                                    |               |                        |              |
| <b>PLANILHA Nº 003 - VENTRICULOPERITONIOSTOMIA C/VÁLVULA</b>       |               |                        |              |
|                                                                    |               | <b>VALORES EM REAL</b> |              |
| <b>ESPECIFICAÇÃO DO MATERIAL</b>                                   | <b>QUANT.</b> | <b>UNITÁRIO</b>        | <b>TOTAL</b> |
| Rifocina (ampola) 150mg                                            | 1             | 1,970                  | 1,97         |
| Água Bidestilada (ampola) 10ml                                     | 2             | 0,100                  | 0,20         |
| Atropina (ampola)                                                  | 1             | 0,150                  | 0,15         |
| Agulha Descartável                                                 | 4             | 0,033                  | 0,13         |
| Algodão (pacote c/10cm)                                            | 1             | 0,090                  | 0,09         |
| Abbocath                                                           | 1             | 1,090                  | 1,09         |
|                                                                    | 1             | 1,390                  | 1,39         |
| Catgut-cromado Agulhado (envelope)                                 | 1             | 1,100                  |              |
| Compressa de Gaze (pacote c/10)                                    | 6             |                        | 1,26         |
|                                                                    | 1             | 0,416                  | 0,42         |
| Micropore (cm)                                                     | 20            |                        | 1,96         |
|                                                                    | 15            |                        | 3,00         |
| Oxacilina (500mg - f. ampola)                                      |               | 0,660                  | 0,66         |

|                                                 |    |       |              |
|-------------------------------------------------|----|-------|--------------|
| Luvas (par)                                     | 3  | 0,400 | 1,20         |
| Lâmina de Bisturi                               | 1  |       | 0,17         |
| Mononylon                                       | 1  | 1,080 | 1,08         |
| Monitor Cardíaco (taxa fixa) (1)                | 1  | 1,500 | 1,50         |
| Oxímetro (taxa fixa) (1)                        | 1  | 1,600 | 1,60         |
| Oxigênio (hora) (1)                             | 1  | 1,980 | 1,98         |
| Poly Vicryl                                     | 1  | 4,940 |              |
| Providine Degermante e Tópico (ml)              | 30 | 0,006 |              |
| Riger Lactado (500ml - tubo)                    | 1  | 0,600 | 0,60         |
| Sonda Uretral                                   | 1  | 0,190 | 0,19         |
| Gentamicina 40mg (ampola)                       | 1  | 0,209 | 0,21         |
| Soro Fisiológico (tubo - 500ml)                 | 1  | 0,460 |              |
| Seringa Descartável                             | 4  |       | 0,41         |
| <b>T O T A L</b>                                |    |       | <b>27,95</b> |
| (1) Valor estimado na base de 10% da tabela AMB |    |       |              |

| VENTRICULOPERITONIOSTOMIA C/VÁLVULA                                                                                                                                                             |  | VALOR  | MAR/2001    |
|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--|--------|-------------|
| <b>1 - PESSOAL</b>                                                                                                                                                                              |  |        |             |
| 1.1 - Médico Cirurgião                                                                                                                                                                          |  | 264,10 |             |
| 1.2 - Médico Anestesista                                                                                                                                                                        |  | 120,00 |             |
| 1.3 - Pessoal de Apoio (i)                                                                                                                                                                      |  | 10,53  |             |
| Sub-total Pessoal                                                                                                                                                                               |  | 394,63 | A           |
| <b>2 - CONSUMO</b>                                                                                                                                                                              |  |        |             |
| 2.1 - Materiais Utilizados (Mat/Med)                                                                                                                                                            |  | 27,95  |             |
| 2.2 - Outros Materiais (ii)                                                                                                                                                                     |  | 0,69   |             |
| Sub-total Consumo                                                                                                                                                                               |  | 28,64  | B           |
| <b>3 - SERV. DE TERCEIROS PESSOA JURÍDICAS</b>                                                                                                                                                  |  |        |             |
| 3.1 - Manutenção de equipamentos (iii)                                                                                                                                                          |  | 3,68   | C           |
|                                                                                                                                                                                                 |  |        |             |
| <b>4 - SUB-TOTAL CUSTO DIRETO</b>                                                                                                                                                               |  | 426,95 | (D = A+B+C) |
| <b>5 - CUSTO INDIRETO (iv)</b>                                                                                                                                                                  |  | 51,23  | E           |
| <b>6 - CUSTO DE ENFERMARIA (v)</b>                                                                                                                                                              |  | 335,09 | F           |
| <b>7 - T O T A L</b>                                                                                                                                                                            |  | 813,27 | (D+E+F)     |
| <b>8 - VALOR PAGO PELO SUS</b>                                                                                                                                                                  |  |        | 1.164,00    |
| <b>9 - VALOR DO FIDEPS (vi)</b>                                                                                                                                                                 |  |        | 628,56      |
| <b>10 - TOTAL DA RECEITA</b>                                                                                                                                                                    |  |        | 1.792,56    |
| <b>SALDO POSITIVO</b>                                                                                                                                                                           |  |        | 979,29      |
| (i) O custo de: 1 Enfermeira, 12 Aux. de Enfermagem, 1 Administrativo, 5 Serviciais, 5 Prestadores de Serviços e Obrigações Sociais, dividido pelo nº total de cirurgias em março de 2001: 661, |  |        |             |
| (ii) O custo com materiais de: limpeza, manutenção, expediente, radiologia e laboratório, dividido pelo nº total de cirurgias em março de 2001: 661                                             |  |        |             |
| (iii) Valor total, gasto com manutenção de equipamentos, dividido pelo nº total de cirurgias em março de 2001: 661.                                                                             |  |        |             |
| (iv) Estimado em 12% do CUSTO DIRETO "D" (Custo Indireto = água, luz, telefone, alimentação, lavanderia, apoio administrativo, exames, CCIH, CME, etc)                                          |  |        |             |
| (v) Custo médio unitário da alta hospitalar (2ºHGP) no período                                                                                                                                  |  |        |             |
| (vi) Representa 54% do valor pago pelo SUS                                                                                                                                                      |  |        |             |
| CCIH = Comissão de controle de infecção hospitalar                                                                                                                                              |  |        |             |
| CME = Central de material de esterilização                                                                                                                                                      |  |        |             |
| FIDEPS = Fundo de incentivo ao desenvolvimento do ensino e pesquisa                                                                                                                             |  |        |             |

**ETAPA 3: DEZEMBRO DE 2001**

| <b>INSTITUTO MATERNO INFANTIL DE PERNAMBUCO - IMIP</b>              |               |                        |              |
|---------------------------------------------------------------------|---------------|------------------------|--------------|
| <b>DEPARTAMENTO DE ANÁLISE INSTITUCIONAL - DQAÍ/Setor de Custos</b> |               |                        |              |
| <b>CUSTOS POR PROCEDIMENTOS</b>                                     |               |                        |              |
| <b>PLANILHA Nº 002 - VENTRICULOPERITONIOSTOMIA C/VÁLVULA</b>        |               |                        |              |
| <b>ESPECIFICAÇÃO DO MATERIAL</b>                                    | <b>QUANT.</b> | <b>VALORES EM REAL</b> |              |
|                                                                     |               | <b>UNITÁRIO</b>        | <b>TOTAL</b> |
| Abbocath                                                            | 1             | 1,150                  | 1,15         |
| Água Bidestilada (ampola) 10ml                                      | 2             | 0,097                  | 0,19         |
| Agulha Descartável                                                  | 4             | 0,030                  | 0,12         |
| Algodão (pacote c/10cm)                                             | 1             | 0,120                  | 0,12         |
| Atropina (ampola)                                                   | 1             | 0,150                  | 0,15         |
| Bisturi Elétrico (taxa fixa) (1)                                    | 1             | 1,390                  | 1,39         |
| Catgut-cromado Agulhado (envelope)                                  | 1             | 1,230                  | 1,23         |
| Compressa de Gaze (pacote c/10)                                     | 6             | 0,179                  | 1,07         |
| Decadron (ampola)                                                   | 1             | 0,420                  | 0,42         |
| Gentamicina 40mg (ampola)                                           | 1             | 0,210                  | 0,21         |
| Holothane/Fluothane (ml)                                            | 15            | 0,170                  | 2,55         |
| Lâmina de Bisturi                                                   | 1             | 0,200                  | 0,20         |
| Luvas (par)                                                         | 3             | 0,440                  | 1,32         |
| Micropore (cm)                                                      | 20            | 0,001                  | 0,02         |
| Monitor Cardíaco (taxa fixa) (1)                                    | 1             | 1,500                  | 1,50         |
| Mononylon                                                           | 1             | 1,160                  | 1,16         |
| Oxacilina (500mg - f. ampola)                                       | 1             | 0,600                  | 0,60         |
| Oxigênio (hora) (1)                                                 | 1             | 1,980                  | 1,98         |
| Oxímetro (taxa fixa) (1)                                            | 1             | 1,600                  | 1,60         |
| Poly Vicryl                                                         | 1             | 4,640                  | 4,64         |
| Providine Degermante e Tópico (ml)                                  | 30            | 0,007                  | 0,21         |
| Rifocina (ampola) 150mg                                             | 1             | 1,790                  | 1,79         |
| Riger Lactado (500ml - tubo)                                        | 1             | 0,610                  | 0,61         |
| Seringa Descartável                                                 | 4             | 0,101                  | 0,40         |
| Sonda Uretral                                                       | 1             | 0,180                  | 0,18         |
| Soro Fisiológico (tubo - 500ml)                                     | 1             | 0,510                  | 0,51         |
| <b>T O T A L</b>                                                    |               |                        | <b>25,33</b> |

(1) Valor estimado na base de 10% da tabela AMB

|                                                                                                                                                                             |  |               |                    |
|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--|---------------|--------------------|
| VENTRICULOPERITONIOSTOMIA C/VÁLVULA                                                                                                                                         |  |               | DEZ/2001           |
| ESPECIFICAÇÃO                                                                                                                                                               |  | VALOR         |                    |
| <u>1 - PESSOAL</u>                                                                                                                                                          |  |               |                    |
| 1.1 - Médico Cirurgião                                                                                                                                                      |  | 264,10        |                    |
| 1.2 - Médico Anestesista                                                                                                                                                    |  | 120,00        |                    |
| 1.3 - Pessoal de Apoio (i)                                                                                                                                                  |  | 10,50         |                    |
| Sub-total Pessoal                                                                                                                                                           |  | <b>394,60</b> | <b>A</b>           |
| <u>2 - CONSUMO</u>                                                                                                                                                          |  |               |                    |
| 2.1 - ANEXO - I                                                                                                                                                             |  | 25,33         |                    |
| 2.2 - Outros Materiais (ii)                                                                                                                                                 |  | 2,48          |                    |
| Sub-total Consumo                                                                                                                                                           |  | 27,81         | <b>B</b>           |
| <u>3 - SERV. DE TERCEIROS PESSOA JURÍDICAS</u>                                                                                                                              |  |               |                    |
| 3.1 - Manutenção de equipamentos (iii)                                                                                                                                      |  | 1,94          | <b>C</b>           |
| <u>4 - SUB-TOTAL CUSTO DIRETO</u>                                                                                                                                           |  | 424,35        | <b>(D = A+B+C)</b> |
| <u>5 - CUSTO INDIRETO (iv)</u>                                                                                                                                              |  | 50,92         | <b>E</b>           |
| <u>6 - CUSTO DE ENFERMARIA (v)</u>                                                                                                                                          |  | 423,28        | <b>F</b>           |
| <u>7 - T O T A L</u>                                                                                                                                                        |  | 898,55        | <b>(D+E+F)</b>     |
| 8 - VALOR PAGO PELO SUS                                                                                                                                                     |  |               | 1.164,00           |
| 9 - VALOR DO FIDEPS (vi)                                                                                                                                                    |  |               | 628,56             |
| 10 - TOTAL DA RECEITA                                                                                                                                                       |  |               | <b>1.792,56</b>    |
| SALDO POSITIVO                                                                                                                                                              |  |               | <b>894,01</b>      |
| (i) O custo de: 1 Enfermeira, 10 Aux. de Enfermagem, 1 Administrativo, 4 Apoio Elementar e Obrigações Sociais, dividido pelo nº total de cirurgias em dezembro de 2001: 561 |  |               |                    |
| (ii) O custo com materiais de: limpeza, manutenção, expediente, radiologia e laboratório, dividido pelo nº total de cirurgias em dezembro de 2001: 561                      |  |               |                    |
| (iii) Valor total, gasto com manutenção de equipamentos, dividido pelo nº total de cirurgias em dezembro de 2001: 561                                                       |  |               |                    |
| (iv) Estimado em 12% do CUSTO DIRETO "D" (Custo Indireto = água, luz, telefone, alimentação, lavanderia, apoio administrativo, exames, CCIH, CME, etc)                      |  |               |                    |
| (v) Custo médio unitário da alta hospitalar (2ºHGP) no período                                                                                                              |  |               |                    |
| (vi) Representa 54% do valor pago pelo SUS                                                                                                                                  |  |               |                    |
| CCIH = Comissão de controle de infecção hospitalar                                                                                                                          |  |               |                    |
| CME = Central de material de esterilização                                                                                                                                  |  |               |                    |
| FIDEPS = Fundo de incentivo ao desenvolvimento do ensino e pesquisa                                                                                                         |  |               |                    |

### 3º PROCEDIMENTO: DERIVAÇÃO VENTRICULAR EXTERNA

#### ETAPA 1: JUNHO DE 2000

| INSTITUTO MATERNO INFANTIL DE PERNAMBUCO - IMIP             |        |                 |              |
|-------------------------------------------------------------|--------|-----------------|--------------|
| DEPARTAMENTO DE ANÁLISE INSTITUCIONAL - DAÍ/Setor de Custos |        |                 |              |
| CUSTOS POR PROCEDIMENTOS                                    |        |                 |              |
| PLANILHA Nº 003 - DERIVAÇÃO VENTRICULAR EXTERNA             |        |                 |              |
| ESPECIFICAÇÃO DO MATERIAL                                   | QUANT. | VALORES EM REAL |              |
|                                                             |        | UNITÁRIO        | TOTAL        |
| Água Bidestilada (ampola)                                   | 2      | 0,100           | 0,20         |
| Atropina (ampola)                                           | 2      | 0,168           | 0,34         |
| Agulha Descartável                                          | 4      | 0,031           | 0,12         |
| Abbocath                                                    | 1      | 0,980           | 0,98         |
| Catgut-cromado Agulhado (envelope)                          | 1      | 1,030           | 1,03         |
| Compressa de Gaze (pacote)                                  | 5      | 0,210           | 1,05         |
| Rifocina                                                    | 1      | 2,000           | 2,00         |
| Eparadrupo (cm)                                             | 30     | 0,006           | 0,18         |
| Equipo de Soro (unidade)                                    | 1      | 0,330           | 0,33         |
| Fio de Algodão s/ agulha                                    | 1      | 0,500           | 0,50         |
| Holothane/Fluothane (ml)                                    | 20     | 0,210           | 4,20         |
| Luvas (par)                                                 | 4      | 0,420           | 1,68         |
| Lâmina de Bisturi                                           | 1      | 0,190           | 0,19         |
| Mononylon                                                   | 1      | 1,590           | 1,59         |
| Monitor Cardíaco (taxa fixa) (1)                            | 1      | 1,500           | 1,50         |
| Oxímetro (taxa fixa) (1)                                    | 1      | 1,600           | 1,60         |
| Oxigênio (hora) (1)                                         | 1      | 1,980           | 1,98         |
| Protóxido de Azoto (hora) (1)                               | 1      | 4,910           | 4,91         |
| Providine Degermante e Tópico (ml)                          | 200    | 0,007           | 1,40         |
| Quelicin (f.ampola)                                         | 1      | 6,120           | 6,12         |
| Riger Lactado (500ml - tubo)                                | 1      | 0,620           | 0,62         |
| Sonda Uretral                                               | 1      | 0,175           | 0,18         |
| Soro Fisiológico (500ml - tubo)                             | 1      | 0,500           | 0,50         |
| Seringa Descartável                                         | 4      | 0,160           | 0,64         |
| <b>T O T A L</b>                                            |        |                 | <b>33,84</b> |

(1) Valor estimado na base de 10% da tabela AMB

| <b>DERIVAÇÃO VENTRICULAR EXTERNA</b>                                                                                                                                                          |  | <b>VALOR</b>  | <b>JUN/2000</b>    |
|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--|---------------|--------------------|
| <b>1 – PESSOAL</b>                                                                                                                                                                            |  |               |                    |
| 1.1 – Médico Cirurgião                                                                                                                                                                        |  | 124,00        |                    |
| 1.2 – Médico Anestesiologista                                                                                                                                                                 |  | 121,50        |                    |
| 1.3 – Pessoal de Apoio (i)                                                                                                                                                                    |  | 12,74         |                    |
| Sub-total Pessoal                                                                                                                                                                             |  | 258,24        | A                  |
| <b>2 – CONSUMO</b>                                                                                                                                                                            |  |               |                    |
| 2.1 – Materiais Utilizados (Mat/Med)                                                                                                                                                          |  | 33,84         |                    |
| 2.2 – Outros Materiais (ii)                                                                                                                                                                   |  | 1,31          |                    |
| Sub-total Consumo                                                                                                                                                                             |  | 35,15         | B                  |
| <b>3 – SERV. DE TERCEIROS PESSOA JURÍDICAS</b>                                                                                                                                                |  |               |                    |
| 3.1 – Manutenção de equipamentos (iii)                                                                                                                                                        |  | 9,31          | C                  |
| <b>4 – SUB-TOTAL CUSTO DIRETO</b>                                                                                                                                                             |  | <b>302,70</b> | <b>(D = A+B+C)</b> |
| <b>5 – CUSTO INDIRETO (iv)</b>                                                                                                                                                                |  | 36,32         | E                  |
| <b>6 – CUSTO DE ENFERMARIA (v)</b>                                                                                                                                                            |  | 423,94        | F                  |
| <b>7 - T O T A L</b>                                                                                                                                                                          |  | <b>762,96</b> | <b>(D+E+F)</b>     |
| 8 – VALOR PAGO PELO SUS                                                                                                                                                                       |  |               | 937,41             |
| 9 – VALOR DO FIDEPS (vi)                                                                                                                                                                      |  |               | 506,20             |
| <b>10 – TOTAL DA RECEITA</b>                                                                                                                                                                  |  |               | <b>1.443,61</b>    |
| <b>SALDO POSITIVO</b>                                                                                                                                                                         |  |               | <b>680,65</b>      |
| (i) O custo de: 1 Enfermeira, 9 Aux. de Enfermagem, 1 Administrativo, 5 Serviçais, 3 Prestadores de Serviços e Obrigações Sociais, dividido pelo nº total de cirurgias em junho de 2000: 554, |  |               |                    |
| (ii) O custo com materiais de: limpeza, manutenção, expediente, radiologia e laboratório, dividido pelo nº total de cirurgias em junho de 2000: 554                                           |  |               |                    |
| (iii) Valor total, gasto com manutenção de equipamentos, dividido pelo nº total de cirurgias em junho de 2000: 554.                                                                           |  |               |                    |
| (iv) Estimado em 12% do CUSTO DIRETO "D" (Custo Indireto = água, luz, telefone, alimentação, lavanderia, apoio administrativo, exames, CCIH, CME, etc)                                        |  |               |                    |
| (v) Custo médio unitário da alta hospitalar (2ºHGP) no período                                                                                                                                |  |               |                    |
| (vi) Representa 54% do valor pago pelo SUS                                                                                                                                                    |  |               |                    |
| CCIH = Comissão de controle de infecção hospitalar                                                                                                                                            |  |               |                    |
| CME = Central de material de esterilização                                                                                                                                                    |  |               |                    |
| FIDEPS = Fundo de incentivo ao desenvolvimento do ensino e pesquisa                                                                                                                           |  |               |                    |

## ETAPA 2: MARÇO DE 2001

| <b>INSTITUTO MATERNO INFANTIL DE PERNAMBUCO - IMIP</b>              |               |                        |              |
|---------------------------------------------------------------------|---------------|------------------------|--------------|
| <b>DEPARTAMENTO DE ANÁLISE INSTITUCIONAL - DQAI/Setor de Custos</b> |               |                        |              |
| <b>CUSTOS POR PROCEDIMENTOS</b>                                     |               |                        |              |
| <b>PLANILHA Nº 003 - DERIVAÇÃO VENTRICULAR EXTERNA</b>              |               |                        |              |
| <b>ESPECIFICAÇÃO DO MATERIAL</b>                                    | <b>QUANT.</b> | <b>VALORES EM REAL</b> |              |
|                                                                     |               | <b>UNITÁRIO</b>        | <b>TOTAL</b> |
| Água Bidestilada (ampola) 10ml                                      | 2             | 0,100                  | 0,20         |
| Atropina (ampola)                                                   | 2             | 0,150                  | 0,30         |
| Agulha Descartável                                                  | 4             | 0,033                  | 0,13         |
| Abbocath                                                            | 1             | 1,090                  | 1,09         |
| Catgut-cromado Agulhado (envelope)                                  | 1             | 1,100                  | 1,10         |
| Compressa de Gaze (pacote c/10)                                     | 5             | 0,210                  | 1,05         |
| Rifocina (ampola) 150mg                                             | 1             | 1,970                  | 1,97         |
| Esparadrapo (cm)                                                    | 30            | 0,006                  | 0,17         |
| Equipo de Soro (unidade)                                            | 1             | 0,440                  | 0,44         |
| Fio de Algodão s/ agulha                                            | 1             | 0,760                  | 0,76         |

|                                    |     |       |              |
|------------------------------------|-----|-------|--------------|
| Holothane/Fluothane (ml)           | 20  | 0,200 | 4,00         |
| Luvas (par)                        | 4   | 0,400 | 1,60         |
| Lâmina de Bisturi                  | 1   | 0,169 | 0,17         |
| Mononylon                          | 1   | 1,080 | 1,08         |
| Monitor Cardíaco (taxa fixa) (1)   | 1   | 1,500 | 1,50         |
| Oxímetro (taxa fixa) (1)           | 1   | 1,600 | 1,60         |
| Oxigênio (hora) (1)                | 1   | 1,980 | 1,98         |
| Protóxido de Azoto (hora) (1)      | 1   | 4,910 | 4,91         |
| Providine Degermante e Tópico (ml) | 200 | 0,006 | 1,28         |
| Quelicin (f.ampola)                | 1   | 5,880 | 5,88         |
| Riger Lactado (500ml - tubo)       | 1   | 0,600 | 0,60         |
| Sonda Uretral                      | 1   | 0,190 | 0,19         |
| Soro Fisiológico (500ml - tubo)    | 1   | 0,460 | 0,46         |
| Seringa Descartável                | 4   | 0,103 | 0,41         |
| <b>T O T A L</b>                   |     |       | <b>32,88</b> |

(1) Valor estimado na base de 10% da tabela AMB

| DERIVAÇÃO VENTRICULAR EXTERNA                                                                                                                                                                 | VALOR         | MAR/2001        |
|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------|-----------------|
| <b>1 - PESSOAL</b>                                                                                                                                                                            |               |                 |
| 1.1 - Médico Cirurgião                                                                                                                                                                        | 124,00        |                 |
| 1.2 - Médico Anestesista                                                                                                                                                                      | 70,00         |                 |
| 1.3 - Pessoal de Apoio (i)                                                                                                                                                                    | 10,53         |                 |
| Sub-total Pessoal                                                                                                                                                                             | <b>204,53</b> | A               |
| <b>2 - CONSUMO</b>                                                                                                                                                                            |               |                 |
| 2.1 - Materiais Utilizados (Mat/Med)                                                                                                                                                          | 32,88         |                 |
| 2.2 - Outros Materiais (ii)                                                                                                                                                                   | 0,69          |                 |
| Sub-total Consumo                                                                                                                                                                             | 33,57         | B               |
| <b>3 - SERV. DE TERCEIROS PESSOA JURÍDICAS</b>                                                                                                                                                |               |                 |
| 3.1 - Manutenção de equipamentos (iii)                                                                                                                                                        | 3,68          | C               |
| <b>4 - SUB-TOTAL CUSTO DIRETO</b>                                                                                                                                                             | 241,78        | (D = A+B+C)     |
| <b>5 - CUSTO INDIRETO (iv)</b>                                                                                                                                                                | 29,01         | E               |
| <b>6 - CUSTO DE ENFERMARIA (v)</b>                                                                                                                                                            | 335,09        | F               |
| <b>7 - T O T A L</b>                                                                                                                                                                          | 605,88        | (D+E+F)         |
| <b>8 - VALOR PAGO PELO SUS</b>                                                                                                                                                                |               | 937,41          |
| <b>9 - VALOR DO FIDEPS (vi)</b>                                                                                                                                                               |               | 506,20          |
| <b>10 - TOTAL DA RECEITA</b>                                                                                                                                                                  |               | <b>1.443,61</b> |
| <b>SALDO POSITIVO</b>                                                                                                                                                                         |               | <b>837,73</b>   |
| (i) O custo de: 1 Enfermeira, 12 Aux. de Enfermagem, 1 Administrativo, 5 Serviços, 5 Prestadores de Serviços e Obrigações Sociais, dividido pelo nº total de cirurgias em março de 2001: 661, |               |                 |
| (ii) O custo com materiais de: limpeza, manutenção, expediente, radiologia e laboratório, dividido pelo nº total de cirurgias em março de 2001: 661                                           |               |                 |
| (iii) Valor total, gasto com manutenção de equipamentos, dividido pelo nº total de cirurgias em março de 2001: 661.                                                                           |               |                 |
| (iv) Estimado em 12% do CUSTO DIRETO "D" (Custo Indireto = água, luz, telefone, alimentação, lavanderia, apoio administrativo, exames, CCIH, CME, etc)                                        |               |                 |
| (v) Custo médio unitário da alta hospitalar (2ºHGP) no período                                                                                                                                |               |                 |
| (vi) Representa 54% do valor pago pelo SUS                                                                                                                                                    |               |                 |
| CCIH = Comissão de controle de infecção hospitalar                                                                                                                                            |               |                 |
| CME = Central de material de esterilização                                                                                                                                                    |               |                 |
| FIDEPS = Fundo de incentivo ao desenvolvimento do ensino e pesquisa                                                                                                                           |               |                 |

**ETAPA 3: DEZEMBRO DE 2001**

| <b>INSTITUTO MATERNO INFANTIL DE PERNAMBUCO - IMIP</b>              |               |                        |              |
|---------------------------------------------------------------------|---------------|------------------------|--------------|
| <b>DEPARTAMENTO DE ANÁLISE INSTITUCIONAL - DQAÍ/Setor de Custos</b> |               |                        |              |
| <b>CUSTOS POR PROCEDIMENTOS</b>                                     |               |                        |              |
| <b>PLANILHA Nº 003 - DERIVAÇÃO VENTRICULAR EXTERNA</b>              |               |                        |              |
| <b>ESPECIFICAÇÃO DO MATERIAL</b>                                    | <b>QUANT.</b> | <b>VALORES EM REAL</b> |              |
|                                                                     |               | <b>UNITÁRIO</b>        | <b>TOTAL</b> |
| Abbocath                                                            | 1             | 1,150                  | 1,15         |
| Água Bidestilada (ampola) 10ml                                      | 2             | 0,097                  | 0,19         |
| Agulha Descartável                                                  | 4             | 0,030                  | 0,12         |
| Atropina (ampola)                                                   | 2             | 0,150                  | 0,30         |
| Catgut-cromado Agulhado (envelope)                                  | 1             | 1,230                  | 1,23         |
| Compressa de Gaze (pacote c/10)                                     | 5             | 0,179                  | 0,90         |
| Equipo de Soro (unidade)                                            | 1             | 0,390                  | 0,39         |
| Esparadrapo (cm)                                                    | 30            | 0,008                  | 0,24         |
| Fio de Algodão s/ agulha                                            | 1             | 1,580                  | 1,58         |
| Holothane/Fluothane (ml)                                            | 20            | 0,170                  | 3,40         |
| Lâmina de Bisturi                                                   | 1             | 0,200                  | 0,20         |
| Luvas (par)                                                         | 4             | 0,440                  | 1,76         |
| Monitor Cardíaco (taxa fixa) (1)                                    | 1             | 1,500                  | 1,50         |
| Mononylon                                                           | 1             | 1,160                  | 1,16         |
| Oxigênio (hora) (1)                                                 | 1             | 1,980                  | 1,98         |
| Oxímetro (taxa fixa) (1)                                            | 1             | 1,600                  | 1,60         |
| Protóxido de Azoto (hora) (1)                                       | 1             | 4,910                  | 4,91         |
| Providine Degermante e Tópico (ml)                                  | 200           | 0,007                  | 1,40         |
| Quelicin (f.ampola)                                                 | 1             | 7,800                  | 7,80         |
| Rifocina (ampola) 150mg                                             | 1             | 1,790                  | 1,79         |
| Riger Lactado (500ml - tubo)                                        | 1             | 0,610                  | 0,61         |
| Seringa Descartável                                                 | 4             | 0,101                  | 0,40         |
| Sonda Uretral                                                       | 1             | 0,180                  | 0,18         |
| Soro Fisiológico (500ml - tubo)                                     | 1             | 0,510                  | 0,51         |
| <b>T O T A L</b>                                                    | <b>&gt;</b>   | <b>&gt;</b>            | <b>35,30</b> |

(1) Valor estimado na base de 10% da tabela AMB

| DERIVAÇÃO VENTRICULAR EXTERNA                                                                                                                                               |  |               | DEZ/2001           |
|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--|---------------|--------------------|
| ESPECIFICAÇÃO                                                                                                                                                               |  | VALOR         |                    |
| <b>1 - PESSOAL</b>                                                                                                                                                          |  |               |                    |
| 1.1 - Médico Cirurgião                                                                                                                                                      |  | 124,00        |                    |
| 1.2 - Médico Anestesista                                                                                                                                                    |  | 70,00         |                    |
| 1.3 - Pessoal de Apoio (i)                                                                                                                                                  |  | 10,50         |                    |
| Sub-total Pessoal                                                                                                                                                           |  | <b>204,50</b> | <b>A</b>           |
| <b>2 - CONSUMO</b>                                                                                                                                                          |  |               |                    |
| 2.1 - ANEXO - I                                                                                                                                                             |  | 35,30         |                    |
| 2.2 - Outros Materiais (ii)                                                                                                                                                 |  | 2,48          |                    |
| Sub-total Consumo                                                                                                                                                           |  | <b>37,78</b>  | <b>B</b>           |
| <b>3 - SERV. DE TERCEIROS PESSOA JURÍDICAS</b>                                                                                                                              |  |               |                    |
| 3.1 - Manutenção de equipamentos (iii)                                                                                                                                      |  | 1,94          | <b>C</b>           |
| <b>4 - SUB-TOTAL CUSTO DIRETO</b>                                                                                                                                           |  | <b>244,22</b> | <b>(D = A+B+C)</b> |
| <b>5 - CUSTO INDIRETO (iv)</b>                                                                                                                                              |  | <b>29,31</b>  | <b>E</b>           |
| <b>6 - CUSTO DE ENFERMARIA (v)</b>                                                                                                                                          |  | <b>423,28</b> | <b>F</b>           |
| <b>7 - T O T A L</b>                                                                                                                                                        |  | <b>696,81</b> | <b>(D+E+F)</b>     |
| 8 - VALOR PAGO PELO SUS                                                                                                                                                     |  |               | 937,41             |
| 9 - VALOR DO FIDEPS (vi)                                                                                                                                                    |  |               | 506,20             |
| 10 - TOTAL DA RECEITA                                                                                                                                                       |  |               | <b>1.443,61</b>    |
| SALDO POSITIVO                                                                                                                                                              |  |               | <b>746,80</b>      |
| (i) O custo de: 1 Enfermeira, 10 Aux. de Enfermagem, 1 Administrativo, 4 Apoio Elementar e Obrigações Sociais, dividido pelo nº total de cirurgias em dezembro de 2001: 561 |  |               |                    |
| (ii) O custo com materiais de: limpeza, manutenção, expediente, radiologia e laboratório, dividido pelo nº total de cirurgias em dezembro de 2001: 561                      |  |               |                    |
| (iii) Valor total, gasto com manutenção de equipamentos, dividido pelo nº total de cirurgias em dezembro de 2001: 561                                                       |  |               |                    |
| (iv) Estimado em 12% do CUSTO DIRETO "D" (Custo Indireto = água, luz, telefone, alimentação, lavanderia, apoio administrativo, exames, CCIH, CME, etc)                      |  |               |                    |
| (v) Custo médio unitário da alta hospitalar (2ºHGP) no período                                                                                                              |  |               |                    |
| (vi) Representa 54% do valor pago pelo SUS                                                                                                                                  |  |               |                    |
| CCIH = Comissão de controle de infecção hospitalar                                                                                                                          |  |               |                    |
| CME = Central de material de esterilização                                                                                                                                  |  |               |                    |
| FIDEPS = Fundo de incentivo ao desenvolvimento do ensino e pesquisa                                                                                                         |  |               |                    |

## 4º PROCEDIMENTO: HERNIORRAFIA INGUINAL UNILATERAL

### ETAPA 1: JUNHO DE 2000

| INSTITUTO MATERNO INFANTIL DE PERNAMBUCO - IMIP             |      |          |              |
|-------------------------------------------------------------|------|----------|--------------|
| DEPARTAMENTO DE ANÁLISE INSTITUCIONAL - DAÍ/Setor de Custos |      |          |              |
| CUSTOS POR PROCEDIMENTOS                                    |      |          |              |
| PLANILHA Nº 004 - HERNIORRAFIA INGUINAL UNILATERAL          |      |          |              |
| ESPECIFICAÇÃO DO MATERIAL                                   |      | UNITÁRIO | TOTAL        |
| Água Bidestilada (ampola)                                   | 1    | 0,100    | 0,10         |
| Acool Iodado (ml)                                           | 10   | 0,007    | 0,07         |
| Agulha Descartável                                          | 2    | 0,031    | 0,06         |
| Cateter Intravenoso                                         | 1    | 0,980    | 0,98         |
| Catgut-simples Agulhado (envelope)                          | 1    | 1,030    | 1,03         |
| Catgut-cromado Agulhado (envelope)                          | 1    | 1,190    | 1,19         |
| Compressa de Gaze (pacote c/10)                             | 3    | 0,210    | 0,63         |
| Eparadrupo (cm)                                             | 50   | 0,006    | 0,30         |
| Equipo de Soro (unidade)                                    | 1    | 0,330    | 0,33         |
| Benjoin (ml)                                                | 5    | 0,040    | 0,20         |
| Micropore (cm)                                              | 20   |          | 0,04         |
| Holothane/Fluothane (ml)                                    | 30   | 0,210    | 6,30         |
| Luvas (par)                                                 | 2    | 0,420    | 0,84         |
| Lâmina de Bisturi                                           | 1    | 0,190    | 0,19         |
| Monitor Cardíaco (taxa fixa) (1)                            | 1    | 1,500    | 1,50         |
| Oxímetro (taxa fixa) (1)                                    | 1    | 1,600    | 1,60         |
| Oxigênio (hora) (1)                                         | 0,58 | 1,980    | 1,15         |
| Protóxido de Azoto (hora) (1)                               | 0,58 | 4,910    |              |
| Soro Fisiológico (500ml - tubo)                             | 1    | 0,500    | 0,50         |
| Seringa Descartável                                         | 2    | 0,160    | 0,32         |
| Bupivacalna (f.ampola)                                      | 1    | 5,870    | 5,87         |
| <b>T O T A L</b>                                            |      |          | <b>26,05</b> |

(1) Valor estimado na base de 10% da tabela AMB

| <b>HERNIORRAFIA INGUINAL UNILATERA</b>                                                                                                                                                        |  | <b>VALOR</b>  | <b>JUN/2000</b>    |
|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--|---------------|--------------------|
| 1 – PESSOAL                                                                                                                                                                                   |  |               |                    |
| 1.1 – Médico Cirurgião                                                                                                                                                                        |  | 43,04         |                    |
| 1.2 – Médico Anestesiologista                                                                                                                                                                 |  | 40,50         |                    |
| 1.3 – Pessoal de Apoio (i)                                                                                                                                                                    |  | 12,74         |                    |
| Sub-total Pessoal                                                                                                                                                                             |  | <b>96,28</b>  | <b>A</b>           |
| 2 – CONSUMO                                                                                                                                                                                   |  |               |                    |
| 2.1 – Materiais Utilizados (Mat/Med)                                                                                                                                                          |  | 26,05         |                    |
| 2.2 – Outros Materiais (ii)                                                                                                                                                                   |  | 1,31          |                    |
| Sub-total Consumo                                                                                                                                                                             |  | <b>27,36</b>  | <b>B</b>           |
| 3 – SERV. DE TERCEIROS PESSOA JURÍDICAS                                                                                                                                                       |  |               |                    |
| 3.1 – Manutenção de equipamentos (iii)                                                                                                                                                        |  | 9,31          | <b>C</b>           |
| 4 – SUB-TOTAL CUSTO DIRETO                                                                                                                                                                    |  | <b>132,95</b> | <b>(D = A+B+C)</b> |
| 5 – CUSTO INDIRETO (iv)                                                                                                                                                                       |  | 15,95         | <b>E</b>           |
| 6 – CUSTO DE ENFERMARIA (v)                                                                                                                                                                   |  | 156,94        | <b>F</b>           |
| 7 - T O T A L                                                                                                                                                                                 |  | <b>305,84</b> | <b>(D+E+F)</b>     |
| 8 – VALOR PAGO PELO SUS                                                                                                                                                                       |  |               | 276,57             |
| 9 – VALOR DO FIDEPS (vi)                                                                                                                                                                      |  |               |                    |
| 10 – TOTAL DA RECEITA                                                                                                                                                                         |  |               |                    |
| SALDO POSITIVO                                                                                                                                                                                |  |               |                    |
| (i) O custo de: 1 Enfermeira, 9 Aux. de Enfermagem, 1 Administrativo, 5 Serviçais, 3 Prestadores de Serviços e Obrigações Sociais, dividido pelo nº total de cirurgias em junho de 2000: 554, |  |               |                    |
| (ii) O custo com materiais de: limpeza, manutenção, expediente, radiologia e laboratório, dividido pelo nº total de cirurgias em junho de 2000: 554                                           |  |               |                    |
| (iii) Valor total, gasto com manutenção de equipamentos, dividido pelo nº total de cirurgias em junho de 2000: 554.                                                                           |  |               |                    |
| (iv) Estimado em 12% do CUSTO DIRETO "D" (Custo Indireto = água, luz, telefone, alimentação, lavanderia, apoio administrativo, exames, CCIH, CME, etc)                                        |  |               |                    |
| (v) Custo médio unitário da alta hospitalar (1ºHGP) no período                                                                                                                                |  |               |                    |
| (vi) Representa 54% do valor pago pelo SUS                                                                                                                                                    |  |               |                    |
| CCIH = Comissão de controle de infecção hospitalar                                                                                                                                            |  |               |                    |
| CME = Central de material de esterilização                                                                                                                                                    |  |               |                    |
| FIDEPS = Fundo de incentivo ao desenvolvimento do ensino e pesquisa                                                                                                                           |  |               |                    |

## ETAPA 2: MARÇO DE 2001

| <b>INSTITUTO MATERNO INFANTIL DE PERNAMBUCO - IMIP</b>              |               |                        |              |
|---------------------------------------------------------------------|---------------|------------------------|--------------|
| <b>DEPARTAMENTO DE ANÁLISE INSTITUCIONAL - DQAÍ/Setor de Custos</b> |               |                        |              |
| <b>CUSTOS POR PROCEDIMENTOS</b>                                     |               |                        |              |
| <b>PLANILHA Nº 004 - HERNIORRAFIA INGUINAL UNILATERAL</b>           |               |                        |              |
| <b>ESPECIFICAÇÃO DO MATERIAL</b>                                    | <b>QUANT.</b> | <b>VALORES EM REAL</b> |              |
|                                                                     |               | <b>UNITÁRIO</b>        | <b>TOTAL</b> |
| Água Bidestilada (ampola) 10ml                                      | 1             | 0,100                  | 0,10         |
| Acool Iodado (ml)                                                   | 10            | 0,007                  | 0,07         |
| Agulha Descartável                                                  | 2             | 0,033                  | 0,07         |
| Cateter Intravenoso                                                 | 1             | 1,090                  | 1,09         |
| Catgut-simples Agulhado (envelope)                                  | 1             | 1,040                  | 1,04         |
| Catgut-cromado Agulhado (envelope)                                  | 1             | 1,100                  | 1,10         |
| Compressa de Gaze (pacote c/10)                                     | 3             | 0,210                  | 0,63         |
| Esparadrapo (cm)                                                    | 50            | 0,006                  | 0,29         |
| Equipo de Soro (unidade)                                            | 1             | 0,440                  | 0,44         |
| Benjoin (ml)                                                        | 5             | 0,040                  | 0,20         |
| Micropore (cm)                                                      | 20            | 0,098                  | 1,96         |

|                                  |      |       |              |
|----------------------------------|------|-------|--------------|
| Holothane/Fluothane (ml)         | 30   | 0,200 | 6,00         |
| Luvas (par)                      | 2    | 0,400 | 0,80         |
| Lâmina de Bisturi                | 1    | 0,169 | 0,17         |
| Monitor Cardíaco (taxa fixa) (1) | 1    | 1,500 | 1,50         |
| Oxímetro (taxa fixa) (1)         | 1    | 1,600 | 1,60         |
| Oxigênio (hora) (1)              | 0,58 | 1,980 | 1,15         |
| Protóxido de Azoto (hora) (1)    | 0,58 | 4,910 | 2,85         |
| Soro Fisiológico (500ml - tubo)  | 1    | 0,460 | 0,46         |
| Seringa Descartável              | 2    | 0,103 | 0,21         |
| Bupivacalna (f.ampola) 2%        | 1    | 8,670 | 8,67         |
| <b>T O T A L</b>                 |      |       | <b>30,39</b> |

(1) Valor estimado na base de 10% da tabela AMB

| HERNIORRAFIA INGUINAL UNILATERAL                                                                                                                                                                | VALOR        | MAR/2001      |
|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------|---------------|
| <b>1 - PESSOAL</b>                                                                                                                                                                              |              |               |
| 1.1 - Médico Cirurgião                                                                                                                                                                          | 43,04        |               |
| 1.2 - Médico Anestesiologista                                                                                                                                                                   | 30,00        |               |
| 1.3 - Pessoal de Apoio (i)                                                                                                                                                                      | 10,53        |               |
| Sub-total Pessoal                                                                                                                                                                               | <b>83,57</b> | A             |
| <b>2 - CONSUMO</b>                                                                                                                                                                              |              |               |
| 2.1 - Materiais Utilizados (Mat/Med)                                                                                                                                                            | 30,39        |               |
| 2.2 - Outros Materiais (ii)                                                                                                                                                                     | 0,69         |               |
| Sub-total Consumo                                                                                                                                                                               | <b>31,08</b> | B             |
| <b>3 - SERV. DE TERCEIROS PESSOA JURÍDICAS</b>                                                                                                                                                  |              |               |
| 3.1 - Manutenção de equipamentos (iii)                                                                                                                                                          | 3,68         | C             |
| <b>4 - SUB-TOTAL CUSTO DIRETO</b>                                                                                                                                                               | 118,33       | (D = A+B+C)   |
| <b>5 - CUSTO INDIRETO (iv)</b>                                                                                                                                                                  | 14,20        | E             |
| <b>6 - CUSTO DE ENFERMARIA (v)</b>                                                                                                                                                              | 110,80       | F             |
| <b>7 - T O T A L</b>                                                                                                                                                                            | 243,33       | (D+E+F)       |
| <b>8 - VALOR PAGO PELO SUS</b>                                                                                                                                                                  |              | 276,57        |
| <b>9 - VALOR DO FIDEPS (vi)</b>                                                                                                                                                                 |              | 149,35        |
| <b>10 - TOTAL DA RECEITA</b>                                                                                                                                                                    |              | <b>425,92</b> |
| <b>SALDO POSITIVO</b>                                                                                                                                                                           |              | <b>182,59</b> |
| (i) O custo de: 1 Enfermeira, 12 Aux. de Enfermagem, 1 Administrativo, 5 Serviciais, 5 Prestadores de Serviços e Obrigações Sociais, dividido pelo nº total de cirurgias em março de 2001: 661, |              |               |
| (ii) O custo com materiais de: limpeza, manutenção, expediente, radiologia e laboratório, dividido pelo nº total de cirurgias em março de 2001: 661                                             |              |               |
| (iii) Valor total, gasto com manutenção de equipamentos, dividido pelo nº total de cirurgias em março de 2001: 661.                                                                             |              |               |
| (iv) Estimado em 12% do CUSTO DIRETO "D" (Custo Indireto = água, luz, telefone, alimentação, lavanderia, apoio administrativo, exames, CCIH, CME, etc)                                          |              |               |
| (v) Custo médio unitário da alta hospitalar (1ºHGP) no período                                                                                                                                  |              |               |
| (vi) Representa 54% do valor pago pelo SUS                                                                                                                                                      |              |               |
| CCIH = Comissão de controle de infecção hospitalar                                                                                                                                              |              |               |
| CME = Central de material de esterilização                                                                                                                                                      |              |               |
| FIDEPS = Fundo de incentivo ao desenvolvimento do ensino e pesquisa                                                                                                                             |              |               |

**ETAPA 3: DEZEMBRO DE 2001**

| <b>INSTITUTO MATERNO INFANTIL DE PERNAMBUCO - IMIP</b>              |               |                        |              |
|---------------------------------------------------------------------|---------------|------------------------|--------------|
| <b>DEPARTAMENTO DE ANÁLISE INSTITUCIONAL - DQAI/Setor de Custos</b> |               |                        |              |
| <b>CUSTOS POR PROCEDIMENTOS</b>                                     |               |                        |              |
| <b>PLANILHA Nº 004 - HERNIORRAFIA INGUINAL UNILATERAL</b>           |               |                        |              |
| <b>ESPECIFICAÇÃO DO MATERIAL</b>                                    | <b>QUANT.</b> | <b>VALORES EM REAL</b> |              |
|                                                                     |               | <b>UNITÁRIO</b>        | <b>TOTAL</b> |
| Acool Iodado (ml)                                                   | 10            | 0,007                  | 0,07         |
| Água Bidestillada (ampola) 10ml                                     | 1             | 0,097                  | 0,10         |
| Agulha Descartável                                                  | 2             | 0,030                  | 0,06         |
| Benjoin (ml)                                                        | 5             | 0,040                  | 0,20         |
| Bupivacalna (f.ampola) 2%                                           | 1             | 5,020                  | 5,02         |
| Cateter Intravenoso                                                 | 1             | 1,150                  | 1,15         |
| Catgut-cromado Agulhado (envelope)                                  | 1             | 1,230                  | 1,23         |
| Catgut-simples Agulhado (envelope)                                  | 1             | 1,230                  | 1,23         |
| Compressa de Gaze (pacote c/10)                                     | 3             | 0,179                  | 0,54         |
| Equipo de Soro (unidade)                                            | 1             | 0,390                  | 0,39         |
| Esparadrapo (cm)                                                    | 50            | 0,008                  | 0,40         |
| Holothane/Fluothane (ml)                                            | 30            | 0,170                  | 5,10         |
| Lâmina de Bisturi                                                   | 1             | 0,200                  | 0,20         |
| Luvas (par)                                                         | 2             | 0,440                  | 0,88         |
| Micropore (cm)                                                      | 20            | 0,001                  | 0,02         |
| Monitor Cardíaco (taxa fixa) (1)                                    | 1             | 1,500                  | 1,50         |
| Oxigênio (hora) (1)                                                 | 0,58          | 1,980                  | 1,15         |
| Oxímetro (taxa fixa) (1)                                            | 1             | 1,600                  | 1,60         |
| Protóxido de Azoto (hora) (1)                                       | 0,58          | 4,910                  | 2,85         |
| Seringa Descartável                                                 | 2             | 0,101                  | 0,20         |
| Soro Fisiológico (500ml - tubo)                                     | 1             | 0,510                  | 0,51         |
| <b>T O T A L</b>                                                    |               |                        | <b>24,39</b> |

(1) Valor estimado na base de 10% da tabela AMB

| HERNIORRAFIA INGUINAL UNILATERAL                                                                                                                                            |  |              | DEZ/2001      |
|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--|--------------|---------------|
| ESPECIFICAÇÃO                                                                                                                                                               |  | VALOR        |               |
| <u>1 - PESSOAL</u>                                                                                                                                                          |  |              |               |
| 1.1 - Médico Cirurgião                                                                                                                                                      |  | 43,04        |               |
| 1.2 - Médico Anestesista                                                                                                                                                    |  | 30,00        |               |
| 1.3 - Pessoal de Apoio (i)                                                                                                                                                  |  | 10,50        |               |
| Sub-total Pessoal                                                                                                                                                           |  | <b>83,54</b> | A             |
| <u>2 - CONSUMO</u>                                                                                                                                                          |  |              |               |
| 2.1 - ANEXO - I                                                                                                                                                             |  | 24,39        |               |
| 2.2 - Outros Materiais (ii)                                                                                                                                                 |  | 2,48         |               |
| Sub-total Consumo                                                                                                                                                           |  | <b>26,87</b> | B             |
| <u>3 - SERV. DE TERCEIROS PESSOA JURÍDICAS</u>                                                                                                                              |  |              |               |
| 3.1 - Manutenção de equipamentos (iii)                                                                                                                                      |  | 1,94         | C             |
| <u>4 - SUB-TOTAL CUSTO DIRETO</u>                                                                                                                                           |  | 112,35       | (D = A+B+C)   |
| <u>5 - CUSTO INDIRETO (iv)</u>                                                                                                                                              |  | 13,48        | E             |
| <u>6 - CUSTO DE ENFERMARIA (v)</u>                                                                                                                                          |  | 112,05       | F             |
| <u>7 - T O T A L</u>                                                                                                                                                        |  | 237,88       | (D+E+F)       |
| 8 - VALOR PAGO PELO SUS                                                                                                                                                     |  |              | 276,57        |
| 9 - VALOR DO FIDEPS (vi)                                                                                                                                                    |  |              | 149,35        |
| 10 - TOTAL DA RECEITA                                                                                                                                                       |  |              | <b>425,92</b> |
| SALDO POSITIVO                                                                                                                                                              |  |              | <b>188,04</b> |
| (i) O custo de: 1 Enfermeira, 10 Aux. de Enfermagem, 1 Administrativo, 4 Apoio Elementar e Obrigações Sociais, dividido pelo nº total de cirurgias em dezembro de 2001: 561 |  |              |               |
| (ii) O custo com materiais de: limpeza, manutenção, expediente, radiologia e laboratório, dividido pelo nº total de cirurgias em dezembro de 2001: 561                      |  |              |               |
| (iii) Valor total, gasto com manutenção de equipamentos, dividido pelo nº total de cirurgias em dezembro de 2001: 561                                                       |  |              |               |
| (iv) Estimado em 12% do CUSTO DIRETO "D" (Custo Indireto = água, luz, telefone, alimentação, lavanderia, apoio administrativo, exames, CCIH, CME, etc)                      |  |              |               |
| (v) Custo médio unitário da alta hospitalar (1ºHGP) no período                                                                                                              |  |              |               |
| (vi) Representa 54% do valor pago pelo SUS                                                                                                                                  |  |              |               |
| CCIH = Comissão de controle de infecção hospitalar                                                                                                                          |  |              |               |
| CME = Central de material de esterilização                                                                                                                                  |  |              |               |
| FIDEPS = Fundo de incentivo ao desenvolvimento do ensino e pesquisa                                                                                                         |  |              |               |

## 5º PROCEDIMENTO: FÍSTULA ARTÉRIO-VENOSA P/HEMODIÁLISE

### ETAPA 1: JUNHO DE 2000

| INSTITUTO MATERNO INFANTIL DE PERNAMBUCO - IMIP             |        |                 |              |
|-------------------------------------------------------------|--------|-----------------|--------------|
| DEPARTAMENTO DE ANÁLISE INSTITUCIONAL - DAÍ/Setor de Custos |        |                 |              |
| CUSTOS POR PROCEDIMENTOS                                    |        |                 |              |
| PLANILHA Nº 005 - FÍSTULA ARTÉRIO-VENOSA P/HEMODIÁLISE      |        |                 |              |
| ESPECIFICAÇÃO DO MATERIAL                                   | QUANT. | VALORES EM REAL |              |
|                                                             |        | UNITÁRIO        | TOTAL        |
| Água Bidestilada (ampola)                                   | 3      | 0,100           | 0,30         |
| Agulha Descartável                                          | 5      | 0,031           | 0,16         |
| Abbocath                                                    | 1      | 0,980           | 0,98         |
| Catgut-simples Agulhado (envelope)                          | 1      | 1,030           | 1,03         |
| Compressa de Gaze (pacote c/10)                             | 4      | 0,210           | 0,84         |
| Eparadrapo (cm)                                             | 20     | 0,006           | 0,12         |
| Propofol (ampola)                                           | 4      | 0,120           | 0,48         |
| Rapifen (ampola)                                            | 1      | 9,610           | 9,61         |
| Luvas (par)                                                 | 2      | 0,420           | 0,84         |
| Lâmina de Bisturi                                           | 2      | 0,190           | 0,38         |
| Mononylon                                                   | 1      | 1,590           | 1,59         |
| Monitor Cardíaco (taxa fixa) (1)                            | 1      | 1,500           | 1,50         |
| Fita Cardíaca (envelope)                                    | 1      | 0,980           | 0,98         |
| Prolene (envelope)                                          | 2      | 3,650           | 7,30         |
| Oxigênio (hora) (1)                                         | 2,25   | 1,980           | 4,46         |
| Providine Degermante e Tópico (ml)                          | 80     | 0,007           | 0,56         |
| Heparina (f.ampola)                                         | 1      | 2,000           | 2,00         |
| Riger Lactado (500ml - tubo)                                | 1      | 0,620           | 0,62         |
| Sonda Uretral                                               | 1      | 0,175           | 0,18         |
| Soro Fisiológico (500ml - tubo)                             | 1      | 0,500           | 0,50         |
| Soro Glicosado (500ml - tubo)                               | 1      | 0,600           | 0,60         |
| Seringa Descartável                                         | 5      | 0,160           | 0,80         |
| <b>T O T A L</b>                                            |        |                 | <b>35,82</b> |

(1) Valor estimado na base de 10% da tabela AMB

| <b>FÍSTULA ARTÉRIO-VENOSA P/HEMODIÁLISE</b>                                                                                                                                                   |  | VALOR         | JUN/2000        |
|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--|---------------|-----------------|
| 1 – PESSOAL                                                                                                                                                                                   |  |               |                 |
| 1.1 – Médico Cirurgião                                                                                                                                                                        |  | 86,15         |                 |
| 1.2 – Médico Anestesiologista                                                                                                                                                                 |  | 81,00         |                 |
| 1.3 – Pessoal de Apoio (i)                                                                                                                                                                    |  | 12,74         |                 |
| Sub-total Pessoal                                                                                                                                                                             |  | <b>179,89</b> | A               |
| 2 – CONSUMO                                                                                                                                                                                   |  |               |                 |
| 2.1 – Materiais Utilizados (Mat/Med)                                                                                                                                                          |  | 35,82         |                 |
| 2.2 – Outros Materiais (ii)                                                                                                                                                                   |  | 1,31          |                 |
| Sub-total Consumo                                                                                                                                                                             |  | <b>37,13</b>  | B               |
| 3 – SERV. DE TERCEIROS PESSOA JURÍDICAS                                                                                                                                                       |  |               |                 |
| 3.1 – Manutenção de equipamentos (iii)                                                                                                                                                        |  | 9,31          | C               |
| 4 – SUB-TOTAL CUSTO DIRETO                                                                                                                                                                    |  | <b>226,33</b> | (D = A+B+C)     |
| 5 – CUSTO INDIRETO (iv)                                                                                                                                                                       |  | 27,16         | E               |
| 6 – CUSTO DE ENFERMARIA (v)                                                                                                                                                                   |  |               | F               |
| 7 - T O T A L                                                                                                                                                                                 |  | <b>410,43</b> | (D+E+F)         |
| 8 – VALOR PAGO PELO SUS                                                                                                                                                                       |  |               | 962,48          |
| 10 – TOTAL DA RECEITA                                                                                                                                                                         |  |               |                 |
| SALDO POSITIVO                                                                                                                                                                                |  |               | <b>1.071,79</b> |
| (i) O custo de: 1 Enfermeira, 9 Aux. de Enfermagem, 1 Administrativo, 5 Serviçais, 3 Prestadores de Serviços e Obrigações Sociais, dividido pelo nº total de cirurgias em junho de 2000: 554, |  |               |                 |
| (ii) O custo com materiais de: limpeza, manutenção, expediente, radiologia e laboratório, dividido pelo nº total de cirurgias em junho de 2000: 554                                           |  |               |                 |
| (iii) Valor total, gasto com manutenção de equipamentos, dividido pelo nº total de cirurgias em junho de 2000: 554.                                                                           |  |               |                 |
| (iv) Estimado em 12% do CUSTO DIRETO "D" (Custo Indireto = água, luz, telefone, alimentação, lavanderia, apoio administrativo, exames, CCIH, CME, etc)                                        |  |               |                 |
| (v) Custo médio unitário da alta hospitalar (1ºHGP) no período                                                                                                                                |  |               |                 |
| (vi) Representa 54% do valor pago pelo SUS                                                                                                                                                    |  |               |                 |
| CCIH = Comissão de controle de infecção hospitalar                                                                                                                                            |  |               |                 |
| CME = Central de material de esterilização                                                                                                                                                    |  |               |                 |
| FIDEPS = Fundo de incentivo ao desenvolvimento do ensino e pesquisa                                                                                                                           |  |               |                 |

## ETAPA 2: MARÇO DE 2001

| <b>INSTITUTO MATERNO INFANTIL DE PERNAMBUCO - IMIP</b>              |        |                 |       |
|---------------------------------------------------------------------|--------|-----------------|-------|
| <b>DEPARTAMENTO DE ANÁLISE INSTITUCIONAL - DQAI/Setor de Custos</b> |        |                 |       |
| <b>CUSTOS POR PROCEDIMENTOS</b>                                     |        |                 |       |
| <b>PLANILHA Nº 005 - FÍSTULA ARTÉRIO-VENOSA P/HEMODIÁLISE</b>       |        |                 |       |
| ESPECIFICAÇÃO DO MATERIAL                                           | QUANT. | VALORES EM REAL |       |
|                                                                     |        | UNITÁRIO        | TOTAL |
| Água Bidestilada (ampola) 10ml                                      | 3      | 0,100           | 0,30  |
| Aguilha Descartável                                                 | 5      | 0,033           | 0,17  |
| Abbocath                                                            | 1      | 1,090           | 1,09  |
| Catgut-simples Agulhado (envelope)                                  | 1      | 1,030           | 1,03  |
| Compressa de Gaze (pacote c/10)                                     | 4      | 0,210           | 0,84  |
| Eparadrão (cm)                                                      | 20     | 0,006           | 0,12  |
| Propofol (ampola)                                                   | 4      | 0,120           | 0,48  |
| Rapifen (ampola)                                                    | 1      | 9,610           | 9,61  |
| Luvas (par)                                                         | 2      | 0,420           | 0,84  |
| Lâmina de Bisturi                                                   | 2      | 0,190           | 0,38  |
| Mononylon                                                           | 1      | 1,590           | 1,59  |

|                                    |      |       |              |
|------------------------------------|------|-------|--------------|
| Monitor Cardíaco (taxa fixa) (1)   | 1    | 1,500 | 1,50         |
| Fita Cardíaca (envelope)           | 1    | 0,980 | 0,98         |
| Prolene (envelope)                 | 2    | 3,650 | 7,30         |
| Oxigênio (hora) (1)                | 2,25 | 1,980 | 4,46         |
| Providine Degermante e Tópico (ml) | 80   | 0,007 | 0,56         |
| Heparina (f.ampola)                | 1    | 2,000 | 2,00         |
| Riger Lactado (500ml - tubo)       | 1    | 0,620 | 0,62         |
| Sonda Uretral                      | 1    | 0,175 | 0,18         |
| Soro Fisiológico (500ml - tubo)    | 1    | 0,500 | 0,50         |
| Soro Glicosado (500ml - tubo)      | 1    | 0,600 | 0,60         |
| Seringa Descartável                | 5    | 0,160 | 0,80         |
| <b>T O T A L</b>                   |      |       | <b>35,94</b> |

(1) Valor estimado na base de 10% da tabela AMB

| FÍSTULA ARTÉRIO-VENOSA P/HEMODIÁLISE                                                                                                                                                          | VALOR         | MAR/2001        |
|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------|-----------------|
| <b>1 - PESSOAL</b>                                                                                                                                                                            |               |                 |
| 1.1 - Médico Cirurgião                                                                                                                                                                        | 86,15         |                 |
| 1.2 - Médico Anestesista                                                                                                                                                                      | 100,00        |                 |
| 1.3 - Pessoal de Apoio (i)                                                                                                                                                                    | 10,53         |                 |
| Sub-total Pessoal                                                                                                                                                                             | <b>196,68</b> | A               |
| <b>2 - CONSUMO</b>                                                                                                                                                                            |               |                 |
| 2.1 - Materiais Utilizados (Mat/Med)                                                                                                                                                          | 35,94         |                 |
| 2.2 - Outros Materiais (ii)                                                                                                                                                                   | 0,69          |                 |
| Sub-total Consumo                                                                                                                                                                             | <b>36,63</b>  | B               |
| <b>3 - SERV. DE TERCEIROS PESSOA JURÍDICAS</b>                                                                                                                                                |               |                 |
| 3.1 - Manutenção de equipamentos (iii)                                                                                                                                                        | 3,68          | C               |
| <b>4 - SUB-TOTAL CUSTO DIRETO</b>                                                                                                                                                             | 236,99        | (D = A+B+C)     |
| <b>5 - CUSTO INDIRETO (iv)</b>                                                                                                                                                                | 28,44         | E               |
| <b>6 - CUSTO DE ENFERMARIA (v)</b>                                                                                                                                                            | 110,80        | F               |
| <b>7 - T O T A L</b>                                                                                                                                                                          | 376,23        | (D+E+F)         |
| <b>8 - VALOR PAGO PELO SUS</b>                                                                                                                                                                |               | 962,48          |
| <b>9 - VALOR DO FIDEPS (vi)</b>                                                                                                                                                               |               | 519,75          |
| <b>10 - TOTAL DA RECEITA</b>                                                                                                                                                                  |               | <b>1.482,23</b> |
| <b>SALDO POSITIVO</b>                                                                                                                                                                         |               | <b>1.106,00</b> |
| (i) O custo de: 1 Enfermeira, 12 Aux. de Enfermagem, 1 Administrativo, 5 Serviços, 5 Prestadores de Serviços e Obrigações Sociais, dividido pelo nº total de cirurgias em março de 2001: 661, |               |                 |
| (ii) O custo com materiais de: limpeza, manutenção, expediente, radiologia e laboratório, dividido pelo nº total de cirurgias em março de 2001: 661                                           |               |                 |
| (iii) Valor total, gasto com manutenção de equipamentos, dividido pelo nº total de cirurgias em março de 2001: 661.                                                                           |               |                 |
| (iv) Estimado em 12% do CUSTO DIRETO "D" (Custo Indireto = água, luz, telefone, alimentação, lavanderia, apoio administrativo, exames, CCIH, CME, etc)                                        |               |                 |
| (v) Custo médio unitário da alta hospitalar (1ºHGP) no período                                                                                                                                |               |                 |
| (vi) Representa 54% do valor pago pelo SUS                                                                                                                                                    |               |                 |
| CCIH = Comissão de controle de infecção hospitalar                                                                                                                                            |               |                 |
| CME = Central de material de esterilização                                                                                                                                                    |               |                 |
| FIDEPS = Fundo de incentivo ao desenvolvimento do ensino e pesquisa                                                                                                                           |               |                 |

**ETAPA 3: DEZEMBRO DE 2001**

| <b>INSTITUTO MATERNO INFANTIL DE PERNAMBUCO - IMIP</b>              |               |                        |              |
|---------------------------------------------------------------------|---------------|------------------------|--------------|
| <b>DEPARTAMENTO DE ANÁLISE INSTITUCIONAL - DQAÍ/Setor de Custos</b> |               |                        |              |
| <b>CUSTOS POR PROCEDIMENTOS</b>                                     |               |                        |              |
| <b>PLANILHA Nº 005 - FÍSTULA ARTÉRIO-VENOSA P/HEMODIÁLISE</b>       |               |                        |              |
| <b>ESPECIFICAÇÃO DO MATERIAL</b>                                    | <b>QUANT.</b> | <b>VALORES EM REAL</b> |              |
|                                                                     |               | <b>UNITÁRIO</b>        | <b>TOTAL</b> |
| Abbocath                                                            | 1             | 1,150                  | 1,15         |
| Água Bidestilada (ampola) 10ml                                      | 3             | 0,097                  | 0,29         |
| Agulha Descartável                                                  | 5             | 0,030                  | 0,15         |
| Catgut-simples Agulhado (envelope)                                  | 1             | 1,230                  | 1,23         |
| Compressa de Gaze (pacote c/10)                                     | 4             | 0,179                  | 0,72         |
| Eparadrupo (cm)                                                     | 20            | 0,008                  | 0,16         |
| Fita Cardíaca (envelope)                                            | 1             | 1,400                  | 1,40         |
| Heparina (f.ampola)                                                 | 1             | 1,790                  | 1,79         |
| Lâmina de Bisturi                                                   | 2             | 0,200                  | 0,40         |
| Luvas (par)                                                         | 2             | 0,440                  | 0,88         |
| Monitor Cardíaco (taxa fixa) (1)                                    | 1             | 1,500                  | 1,50         |
| Mononylon                                                           | 1             | 1,160                  | 1,16         |
| Oxigênio (hora) (1)                                                 | 2,25          | 1,980                  | 4,46         |
| Prolene (envelope)                                                  | 2             | 5,400                  | 10,80        |
| Propofol (ampola)                                                   | 4             | 6,000                  | 24,00        |
| Providine Degermante e Tópico (ml)                                  | 80            | 0,007                  | 0,56         |
| Rapifen (ampola)                                                    | 1             | 11,500                 | 11,50        |
| Riger Lactado (500ml - tubo)                                        | 1             | 0,610                  | 0,61         |
| Seringa Descartável                                                 | 5             | 0,101                  | 0,51         |
| Sonda Uretral                                                       | 1             | 0,180                  | 0,18         |
| Soro Fisiológico (500ml - tubo)                                     | 1             | 0,510                  | 0,51         |
| Soro Glicosado (500ml - tubo)                                       | 1             | 0,550                  | 0,55         |
| <b>T O T A L</b>                                                    | <b>&gt;</b>   | <b>&gt;</b>            | <b>64,50</b> |

(1) Valor estimado na base de 10% da tabela AMB

|                                                                                                                                                                             |  |               |                 |
|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--|---------------|-----------------|
| HERNIORRAFIA INGUINAL UNILATERAL                                                                                                                                            |  |               | DEZ/2001        |
| ESPECIFICAÇÃO                                                                                                                                                               |  | VALOR         |                 |
| <u>1 - PESSOAL</u>                                                                                                                                                          |  |               |                 |
| 1.1 - Médico Cirurgião                                                                                                                                                      |  | 86,15         |                 |
| 1.2 - Médico Anestesista                                                                                                                                                    |  | 100,00        |                 |
| 1.3 - Pessoal de Apoio (i)                                                                                                                                                  |  | 10,50         |                 |
| Sub-total Pessoal                                                                                                                                                           |  | <b>196,65</b> | A               |
| <u>2 - CONSUMO</u>                                                                                                                                                          |  |               |                 |
| 2.1 - ANEXO - I                                                                                                                                                             |  | 64,50         |                 |
| 2.2 - Outros Materiais (ii)                                                                                                                                                 |  | 2,48          |                 |
| Sub-total Consumo                                                                                                                                                           |  | <b>66,98</b>  | B               |
| <u>3 - SERV. DE TERCEIROS PESSOA JURÍDICAS</u>                                                                                                                              |  |               |                 |
| 3.1 - Manutenção de equipamentos (iii)                                                                                                                                      |  | 1,94          | C               |
| <u>4 - SUB-TOTAL CUSTO DIRETO</u>                                                                                                                                           |  | 265,57        | (D = A+B+C)     |
| <u>5 - CUSTO INDIRETO (iv)</u>                                                                                                                                              |  | 31,87         | E               |
| <u>6 - CUSTO DE ENFERMARIA (v)</u>                                                                                                                                          |  | 112,05        | F               |
| <u>7 - T O T A L</u>                                                                                                                                                        |  | 409,49        | (D+E+F)         |
| 8 - VALOR PAGO PELO SUS                                                                                                                                                     |  |               | 962,48          |
| 9 - VALOR DO FIDEPS (vi)                                                                                                                                                    |  |               | 519,74          |
| 10 - TOTAL DA RECEITA                                                                                                                                                       |  |               | <b>1.482,22</b> |
| SALDO POSITIVO                                                                                                                                                              |  |               | <b>1.072,73</b> |
| (i) O custo de: 1 Enfermeira, 10 Aux. de Enfermagem, 1 Administrativo, 4 Apoio Elementar e Obrigações Sociais, dividido pelo nº total de cirurgias em dezembro de 2001: 561 |  |               |                 |
| (ii) O custo com materiais de: limpeza, manutenção, expediente, radiologia e laboratório, dividido pelo nº total de cirurgias em dezembro de 2001: 561                      |  |               |                 |
| (iii) Valor total, gasto com manutenção de equipamentos, dividido pelo nº total de cirurgias em dezembro de 2001: 561                                                       |  |               |                 |
| (iv) Estimado em 12% do CUSTO DIRETO "D" (Custo Indireto = água, luz, telefone, alimentação, lavanderia, apoio administrativo, exames, CCIH, CME, etc)                      |  |               |                 |
| (v) Custo médio unitário da alta hospitalar (1ºHGP) no período                                                                                                              |  |               |                 |
| (vi) Representa 54% do valor pago pelo SUS                                                                                                                                  |  |               |                 |
| CCIH = Comissão de controle de infecção hospitalar                                                                                                                          |  |               |                 |
| CME = Central de material de esterilização                                                                                                                                  |  |               |                 |
| FIDEPS = Fundo de incentivo ao desenvolvimento do ensino e pesquisa                                                                                                         |  |               |                 |



## **Anexo C - Centros de custos do IMIP**

**INSTITUTO MATERNO INFANTIL DE PERNAMBUCO - IMIP**  
CENTROS DE CUSTOS - DATA: 15/01/04 - CODIGOS REDUZIDOS

| NIVEL I     |                                 | NIVEL II    |                               | NIVEL III   |                                 | NIVEL IV    |                                | Código   |
|-------------|---------------------------------|-------------|-------------------------------|-------------|---------------------------------|-------------|--------------------------------|----------|
| CODIGO      | CENTRO DE CUSTO                 | CODIGO      | CENTRO DE CUSTO               | CODIGO      | CENTRO DE CUSTO                 | CODIGO      | CENTRO DE CUSTO                | Reduzido |
| 01.00.00.00 | DIRETORIA DE ASSIST.À MULHER    | 01.01.00.00 | Centro Obstétrico/Pré-Parto   | 01.01.01.00 | Centro Obstétrico               | 01.01.01.01 | Centro Obstétrico              | 4        |
|             |                                 |             |                               | 01.01.02.00 | Pré-Parto                       | 01.01.02.01 | Pré-Parto                      | 294      |
|             |                                 |             |                               |             |                                 | 01.01.02.02 | Pré-Parto II / PPP             | 458      |
|             |                                 | 01.02.00.00 | Gestação de Alto Risco        | 01.02.01.00 | Gestação de Alto Risco          | 01.02.01.01 | Gestação de Alto Risco         | 6        |
|             |                                 | 01.03.00.00 | Puerpério/Aloj. Conjunto      | 01.03.01.00 | Puerpério/Aloj. Conjunto        | 01.03.01.01 | Puerpério/Aloj. Conjunto       | 8        |
|             |                                 | 01.04.00.00 | Ginecologia                   | 01.04.01.00 | Ginecologia                     | 01.04.01.01 | Ginecologia                    | 10       |
|             |                                 | 01.05.00.00 | UTI Obstétrica                | 01.05.01.00 | UTI Obstétrica                  | 01.05.01.01 | UTI Obstétrica                 | 12       |
|             |                                 | 01.06.00.00 | Casa da Gestante              | 01.06.01.00 | Casa da Gestante                | 01.06.01.01 | Casa da Gestante               | 301      |
|             |                                 | 01.07.00.00 | Hosp. Dia-Ginecol/Obstetricia | 01.07.01.00 | Hosp. Dia-Ginecol/Obstetricia   | 01.07.01.01 | Hosp. Dia-Ginecol/Obstetricia  | 304      |
|             |                                 | 01.08.00.00 | Unidade de Infectados         | 01.08.01.00 | Unidade de Infectados           | 01.08.01.01 | Unid Infect Tocoginecologia    | 451      |
|             |                                 | 01.09.00.00 | Oncologia Ginecológica        | 01.09.01.00 | Oncologia Ginecológica          | 01.09.01.01 | Oncologia Ginecológica         | 471      |
|             |                                 | 01.99.00.00 | Dir de Assist a Mulher        | 01.99.01.00 | Dir de Assist a Mulher          | 01.99.01.01 | Dir de Assist a Mulher         | 481      |
| 02.00.00.00 | DIRETORIA DE ASSIST. PEDIÁTRICA | 02.01.00.00 | Neonatologia                  | 02.01.01.00 | Berç. de Risco/UTI/UI Neonatal  | 02.01.01.01 | Berç. de Risco/UTI/UI Neonatal | 23       |
|             |                                 |             |                               | 02.01.02.00 | U. Prematuro/B. Peso/Canguru    | 02.01.02.01 | U. Prematuro/B. Peso/Canguru   | 24       |
|             |                                 | 02.02.00.00 | Oncologia                     | 02.02.01.00 | Oncologia                       | 02.02.01.01 | Oncologia Direção              | 478      |
|             |                                 |             |                               |             |                                 | 02.02.01.02 | Unidade Int Oncologia I        | 26       |
|             |                                 |             |                               |             |                                 | 02.02.01.03 | Unidade Int Oncologia II       | 445      |
|             |                                 |             |                               |             |                                 | 02.02.01.04 | Unidade de Oncologia Convênios | 446      |
|             |                                 |             |                               |             |                                 | 02.02.01.05 | Hemotransfusão Oncologia       | 447      |
|             |                                 |             |                               |             |                                 | 02.02.01.06 | UTI Oncológica                 | 32       |
|             |                                 | 02.03.00.00 | Unidade Renal                 | 02.03.01.00 | Unidade Renal                   | 02.03.01.01 | Unidade Renal                  | 28       |
|             |                                 | 02.04.00.00 | UTI Pediátrica                | 02.04.01.00 | UTI Pediátrica                  | 02.04.01.01 | UTI Pediátrica                 | 30       |
|             |                                 | 02.06.00.00 | Bloco Cirúrgico               | 02.06.01.00 | Bloco Cirúrgico                 | 02.06.01.01 | Bloco Cirúrgico                | 34       |
|             |                                 | 02.07.00.00 | Hospital Geral de Pediatria   | 02.07.01.00 | HGP 1                           | 02.07.01.01 | HGP 1                          | 36       |
|             |                                 |             |                               | 02.07.02.00 | HGP 2                           | 02.07.02.01 | HGP 2                          | 39       |
|             |                                 |             |                               | 02.07.03.00 | HGP 3                           | 02.07.03.01 | HGP 3                          | 40       |
|             |                                 |             |                               | 02.07.04.00 | HGP 4                           | 02.07.04.01 | HGP 4                          | 41       |
|             |                                 |             |                               | 02.07.05.00 | Casa de Saúde                   | 02.07.05.01 | Casa de Saúde                  | 42       |
|             |                                 | 02.08.00.00 | Casa da Criança               | 02.08.01.00 | Casa da Criança                 | 02.08.01.01 | Casa da Criança                | 318      |
|             |                                 | 02.09.00.00 | Hospital-Dia-Pediatria        | 02.09.01.00 | Hospital-Dia-Pediatria          | 02.09.01.01 | Hospital-Dia-Pediatria         | 47       |
|             |                                 | 02.10.00.00 | Casa do Cardiopata            | 02.10.01.00 | Casa do Cardiopata              | 02.10.01.01 | Casa do Cardiopata             | 435      |
|             |                                 | 02.99.00.00 | Dir de Assist Pediatrica      | 02.99.01.00 | Dir de Assist Pediatrica        | 02.99.01.01 | Dir de Assist Pediatrica       | 484      |
| 03.00.00.00 | ATENDIMENTO EXTERNO             | 03.01.00.00 | Ambulatório da Mulher         | 03.01.01.00 | Ambulatório da Mulher           | 03.01.01.01 | Ambulatório da Mulher          | 51       |
|             |                                 | 03.02.00.00 | Urgência Obstétrica           | 03.02.01.00 | Urgência Obstétrica             | 03.02.01.01 | Urgência Obstétrica            | 54       |
|             |                                 | 03.03.00.00 | Ambulatório de Pediatria      | 03.03.01.00 | Ambulatório Geral de Pediatria  | 03.03.01.01 | Ambulatório Geral de Pediatria | 57       |
|             |                                 |             |                               | 03.03.02.00 | Amb. Especializado de Pediatria | 03.03.02.01 | Amb. Especializado / Direção   | 466      |
|             |                                 |             |                               |             |                                 | 03.03.02.02 | Psicologia                     | 322      |
|             |                                 |             |                               |             |                                 | 03.03.02.03 | Fisioterapia Respiratória      | 323      |
|             |                                 |             |                               |             |                                 | 03.03.02.04 | Odontologia                    | 324      |
|             |                                 |             |                               |             |                                 | 03.03.02.05 | Puericultura                   | 325      |
|             |                                 |             |                               |             |                                 | 03.03.02.06 | Nefrologia                     | 326      |
|             |                                 |             |                               |             |                                 | 03.03.02.08 | Nadefi                         | 328      |
|             |                                 |             |                               |             |                                 | 03.03.02.09 | Neurologia                     | 329      |
|             |                                 |             |                               |             |                                 | 03.03.02.10 | A Jolescentes                  | 330      |
|             |                                 |             |                               |             |                                 | 03.03.02.11 | Fonaudiologia                  | 331      |
|             |                                 |             |                               |             |                                 | 03.03.02.12 | Genética Médica                | 332      |
|             |                                 |             |                               |             |                                 | 03.03.02.13 | Audimetria                     | 333      |
|             |                                 |             |                               |             |                                 | 03.03.02.14 | Oftalmologia                   | 89       |
| Fl. 01      |                                 |             |                               |             |                                 | 03.03.02.15 | Amb Especializado Geral        | 59       |

| NÍVEL I     |                           | NÍVEL II    |                                 | NÍVEL III   |                                 | NÍVEL IV    |                                   | Código   |
|-------------|---------------------------|-------------|---------------------------------|-------------|---------------------------------|-------------|-----------------------------------|----------|
| CODIGO      | CENTRO DE CUSTO           | CODIGO      | CENTRO DE CUSTO                 | CODIGO      | CENTRO DE CUSTO                 | CODIGO      | CENTRO DE CUSTO                   | Reduzido |
|             |                           | 03.04.00.00 | Emergência Pediátrica           | 03.04.01.00 | Emergência do SUS               | 03.04.01.01 | Emergência do SUS                 | 62       |
|             |                           |             |                                 | 03.04.02.00 | Outros Convênios                | 03.04.02.01 | Outros Convênios                  | 64       |
|             |                           | 03.05.00.00 | Banco de Leite Humano           | 03.05.01.00 | Banco de Leite Humano           | 03.05.01.01 | Banco de Leite Humano             | 67       |
| 03.00.00.00 | ATENDIMENTO EXTERNO       | 03.06.00.00 | Imunizações                     | 03.06.01.00 | Imunizações SUS                 | 03.06.01.01 | Imunizações SUS                   | 70       |
|             |                           |             |                                 | 03.06.02.00 | Imunizações Outros Convênios    | 03.06.02.01 | Imunizações Outros Convênios      | 72       |
|             |                           | 03.07.00.00 | Extensão Comunitária            | 03.07.01.00 | Extensão Comunitária            | 03.07.01.01 | Caranguejo                        | 75       |
|             |                           |             |                                 |             |                                 | 03.07.01.02 | Chão de Estrélas                  | 76       |
|             |                           |             |                                 |             |                                 | 03.07.01.03 | Chie I                            | 77       |
|             |                           |             |                                 |             |                                 | 03.07.01.04 | Chie II                           | 78       |
|             |                           |             |                                 |             |                                 | 03.07.01.05 | Roda de Fogo I                    | 79       |
|             |                           |             |                                 |             |                                 | 03.07.01.06 | Roda de Fogo II                   | 80       |
|             |                           |             |                                 |             |                                 | 03.07.01.07 | Roda de Fogo III                  | 81       |
|             |                           |             |                                 |             |                                 | 03.07.01.08 | Santa Terezinha                   | 82       |
|             |                           |             |                                 |             |                                 | 03.07.01.09 | Santo Amaro I                     | 83       |
|             |                           |             |                                 |             |                                 | 03.07.01.10 | Santo Amaro II                    | 84       |
|             |                           |             |                                 |             |                                 | 03.07.01.11 | Vietnã                            | 85       |
|             |                           |             |                                 |             |                                 | 03.07.01.12 | Beira Rio                         | 86       |
|             |                           |             |                                 |             |                                 | 03.07.01.13 | Coelhos                           | 87       |
|             |                           |             |                                 |             |                                 | 03.07.01.50 | Prog. da Ext. Comunitária Geral   | 88       |
|             |                           | 03.08.00.00 | Farmácias de Ambulatórios       | 03.08.01.00 | Farmácias Ambulatoriais         | 03.08.01.01 | Amb. Alta do CAM                  | 284      |
|             |                           |             |                                 |             |                                 | 03.08.01.02 | Amb. Alta HGP                     | 285      |
|             |                           |             |                                 |             |                                 | 03.08.01.03 | Amb. Renal Crônico                | 286      |
|             |                           |             |                                 |             |                                 | 03.08.01.04 | Amb. Oncologia                    | 287      |
|             |                           |             |                                 |             |                                 | 03.08.01.05 | Amb. AIDS                         | 288      |
|             |                           | 03.09.00.00 | Egresso                         | 03.09.01.00 | Amb. de Egresso/Canguru         | 03.09.01.01 | Amb. de Egresso/Canguru           | 293      |
| 04.00.00.00 | DIAGNÓSTICO E TERAPÊUTICA | 04.01.00.00 | Laboratório de Anal. Clínicas   | 04.01.01.00 | Laboratório de Anal. Clínicas   | 04.01.01.01 | Lab. Análises Clínicas/Direção    | 105      |
|             |                           |             |                                 |             |                                 | 04.01.01.02 | Hematologia                       | 437      |
|             |                           |             |                                 |             |                                 | 04.01.01.03 | Bioquímica                        | 335      |
|             |                           |             |                                 |             |                                 | 04.01.01.04 | Imunologia                        | 336      |
|             |                           |             |                                 |             |                                 | 04.01.01.05 | Bacteriologia                     | 337      |
|             |                           |             |                                 |             |                                 | 04.01.01.06 | Parasitologia                     | 338      |
|             |                           |             |                                 |             |                                 | 04.01.01.07 | Uroanálise                        | 339      |
|             |                           |             |                                 |             |                                 | 04.01.01.08 | Esterilização                     | 340      |
|             |                           |             |                                 |             |                                 | 04.01.01.09 | Coleta                            | 341      |
|             |                           | 04.02.00.00 | Agência Transfusional           | 04.02.01.00 | Agência Transfusional           | 04.02.01.01 | Agência Transfusional             | 108      |
|             |                           | 04.03.00.00 | Imaginologia                    | 04.03.01.00 | Imaginologia                    | 04.03.01.01 | Imaginologia                      | 111      |
|             |                           | 04.04.00.00 | Citologia e Anat. Patológica    | 04.04.01.00 | Citologia e Anat. Patológica    | 04.04.01.01 | Citologia e Anat. Patológica      | 114      |
|             |                           | 04.05.00.00 | Centro Diagnóstico              | 04.05.01.00 | Centro Diagnóstico              | 04.05.01.01 | Centro Diagnóstico                | 117      |
|             |                           | 04.06.00.00 | Endoscopia                      | 04.06.01.00 | Endoscopia                      | 04.06.01.01 | Endoscopia                        | 120      |
|             |                           | 04.07.00.00 | Métodos Gráficos                | 04.07.01.00 | Eletroencefalografia            | 04.07.01.01 | Eletroencefalografia              | 123      |
|             |                           |             |                                 | 04.07.02.00 | Eletrocardiografia              | 04.07.02.01 | Eletrocardiografia                | 343      |
|             |                           | 04.08.00.00 | Laboratório de Oncologia        | 04.08.01.00 | Laboratório de Oncologia        | 04.08.01.01 | Lab Patologia Oncológica 5 and    | 440      |
|             |                           |             |                                 |             |                                 | 04.08.01.02 | Lab Biol Molecular Oncologia 5and | 448      |
| 05.00.00.00 | SERVIÇOS                  | 05.01.00.00 | Lavanderia e Rouparia           | 05.01.01.00 | Lavanderia e Rouparia           | 05.01.01.01 | Lavanderia e Rouparia             | 131      |
|             |                           | 05.02.00.00 | Central de Mat. e Esterilização | 05.02.01.00 | Central de Mat. e Esterilização | 05.02.01.01 | Central de Mat. e Esterilização   | 134      |
|             |                           | 05.03.00.00 | Nutrição e Dietética            | 05.03.01.00 | Nutrição e Dietética            | 05.03.01.01 | Nutrição e Dietética Lactário     | 137      |
|             |                           |             |                                 |             |                                 | 05.03.01.02 | Setor Frac Dist Leite Materno     | 477      |
|             |                           |             |                                 | 05.03.02.00 | Nutrição e Dietética Refeitório | 05.03.02.01 | Nutrição e Dietética Refeitório   | 139      |
|             |                           |             |                                 | 05.03.03.00 | Nutrição e Dietética Clínica    | 05.03.03.01 | Nutr. e Diet. Clin. Internamento  | 141      |
|             |                           |             |                                 |             |                                 | 05.03.03.02 | Nutr. e Diet. Clin. Ambulatório   | 142      |
|             |                           |             |                                 | 05.03.04.00 | Nutrição e Dietética Enteral    | 05.03.04.01 | Nutrição e Dietética Enteral      | 344      |
| Fl. 02      |                           |             |                                 | 05.03.05.00 | Nutrição e Dietética / Direção  | 05.03.05.01 | Nutrição e Dietética / Direção    | 457      |

| NÍVEL I     |                              | NÍVEL II    |                                | NÍVEL III   |                                | NÍVEL IV    |                                 | Código   |
|-------------|------------------------------|-------------|--------------------------------|-------------|--------------------------------|-------------|---------------------------------|----------|
| CODIGO      | CENTRO DE CUSTO              | CODIGO      | CENTRO DE CUSTO                | CODIGO      | CENTRO DE CUSTO                | CODIGO      | CENTRO DE CUSTO                 | Reduzido |
| 05.00.00.00 | SERVIÇOS                     |             |                                | 05.05.07.00 | Serviços Gerais / Direção      | 05.05.07.01 | Serviços Gerais / Direção       | 454      |
|             |                              | 05.06.00.00 | Fotocópia                      | 05.06.01.00 | Fotocópia                      | 05.06.01.01 | Fotocópia                       | 376      |
|             |                              | 05.07.00.00 | SAME                           | 05.07.01.00 | Same Pediatria                 | 05.07.01.01 | Same Pediatria                  | 162      |
|             |                              |             |                                | 05.07.02.00 | Same Ginecologia Obstetrícia   | 05.07.02.01 | Same Ginecologia Obstetrícia    | 164      |
| 06.00.00.00 | DIRETORIA DE ENSINO          | 06.01.00.00 | Secretaria Acadêmica           | 06.01.01.00 | Secretaria Geral               | 06.01.01.01 | Secretaria Geral (Coord Ensino) | 168      |
|             |                              |             |                                | 06.01.02.00 | Auditórios                     | 06.01.02.01 | Auditório Alice Figueira        | 378      |
|             |                              |             |                                |             |                                | 06.01.02.02 | Auditório Gertrude Lutz         | 379      |
|             |                              |             |                                |             |                                | 06.01.02.03 | Auditório Nelson Chaves         | 380      |
|             |                              |             |                                |             |                                | 06.01.02.04 | Auditório Rosa Franca           | 381      |
|             |                              | 06.02.00.00 | Ensino Técnico em Saúde        | 06.02.01.00 | Ensino Técnico em Saúde        | 06.02.01.01 | Curso Aux. de Enfermagem        | 171      |
|             |                              | 06.03.00.00 | Graduação                      | 06.03.01.00 | Graduação                      | 06.03.01.01 | Graduação                       | 174      |
|             |                              | 06.04.00.00 | Pós Graduação                  | 06.04.01.00 | Pós Graduação Strictum Senso   | 06.04.01.01 | Mestrado de Saúde M. Infantil   | 177      |
|             |                              |             |                                | 06.04.02.00 | Pós Graduação Lato Senso       | 06.04.02.01 | Pós Graduação Lato Senso        | 179      |
|             |                              | 06.05.00.00 | Biblioteca                     | 06.05.01.00 | Revista Bras S M Infantil      | 06.05.01.01 | Revista Bras S M Infantil       | 182      |
|             |                              |             |                                | 06.05.02.00 | Outras Publicações             | 06.05.02.01 | Outras Publicações              | 184      |
| 07.00.00.00 | DIRETORIA DE PESQUISA        | 07.01.00.00 | Diretoria de Pesquisa          | 07.01.01.00 | Diretoria de Pesquisa          | 07.01.01.01 | Diretoria de Pesquisa           | 188      |
| 08.00.00.00 | NÚCLEO DE EPIDEM. HOSPITALAR | 08.01.00.00 | CVE                            | 08.01.01.00 | CVE                            | 08.01.01.01 | CVE (NEPI)                      | 192      |
|             |                              | 08.02.00.00 | CCIH/SCIH                      | 08.02.01.00 | CCIH/SCIH                      | 08.02.01.01 | CCIH/SCIH                       | 195      |
| 09.00.00.00 | DIRETORIA DE MATERIAIS       | 09.01.00.00 | Diretoria Material             | 09.01.01.00 | Diretoria Material             | 09.01.01.01 | Diretoria Material              | 199      |
|             |                              | 09.02.00.00 | Almoxarifado                   | 09.02.01.00 | Almoxarifado                   | 09.02.01.01 | Almoxarifado                    | 384      |
|             |                              | 09.03.00.00 | Dept. de Assit. Farmacêutica   | 09.03.01.00 | Central de Nut. Parenteral     | 09.03.01.01 | Central de Nut. Parenteral      | 385      |
|             |                              |             |                                | 09.03.02.00 | Farm. Amb. de Oncologia        | 09.03.02.01 | Farm. de Amb. de Oncologia      | 265      |
|             |                              |             |                                | 09.03.03.00 | Farm. Amb. de Renal Crônico    | 09.03.03.01 | Farm. Amb. de Renal Crônico     | 266      |
|             |                              |             |                                | 09.03.04.00 | Farm. Amb. de Altas CAM        | 09.03.04.01 | Farm. Amb. de Altas CAM         | 267      |
|             |                              |             |                                | 09.03.05.00 | Farm. Amb. de Altas HGP        | 09.03.05.01 | Farm. Amb. de Altas HGP         | 268      |
|             |                              |             |                                | 09.03.06.00 | Farm. Amb. de AIDS             | 09.03.06.01 | Farm. Amb. de AIDS              | 270      |
|             |                              |             |                                | 09.03.07.00 | Farmácia de Ambulatório        | 09.03.07.01 | Farmácia de Ambulatório         | 269      |
|             |                              |             |                                | 09.03.08.00 | DAF                            | 09.03.08.01 | DAF                             | 278      |
|             |                              |             |                                | 09.03.09.00 | Farmacotécnica                 | 09.03.09.01 | Farmacotécnica                  | 279      |
| 10.00.00.00 | DIRETORIA DE RECUR. HUMANOS  | 10.01.00.00 | Diretoria RH                   | 10.01.01.00 | Diretoria RH                   | 10.01.01.01 | Diretoria RH                    | 203      |
|             |                              | 10.02.00.00 | Administração de Pessoal       | 10.02.01.00 | Administração de Pessoal       | 10.02.01.01 | Administração de Pessoal        | 273      |
|             |                              | 10.03.00.00 | Med e Segurança do Trabalho    | 10.03.01.00 | Medicina do Trabalho           | 10.03.01.01 | Medicina do Trabalho            | 206      |
|             |                              |             |                                | 10.03.02.00 | Segurança do Trabalho          | 10.03.02.01 | Segurança do Trabalho           | 276      |
|             |                              | 10.04.00.00 | Seleção e Treinamento          | 10.04.01.00 | Seleção e Treinamento          | 10.04.01.01 | Seleção e Treinamento           | 209      |
|             |                              | 10.05.00.00 | Assist. e Integ. de Pessoal    | 10.05.01.00 | Assist. e Integ. de Pessoal    | 10.05.01.01 | Assist. e Integ. de Pessoal     | 212      |
| 11.00.00.00 | DIRETORIA TEC. DA INFORMAÇÃO | 11.01.00.00 | Diretoria DTI                  | 11.01.01.00 | Diretoria DTI                  | 11.01.01.01 | DTI/Diretoria TI                | 262      |
|             |                              | 11.02.00.00 | Suporte Técnico                | 11.02.01.00 | Suporte Técnico                | 11.02.01.01 | DTI/Suporte Técnico             | 219      |
|             |                              | 11.03.00.00 | Sistemas                       | 11.03.01.00 | Sistemas                       | 11.03.01.01 | DTI/Sistemas                    | 222      |
|             |                              | 11.04.00.00 | Manutenção                     | 11.04.01.00 | Manutenção                     | 11.04.01.01 | DTI/Manutenção                  | 225      |
|             |                              | 11.05.00.00 | Dept. Qual. e Anal. Inst./DQAI | 11.05.01.00 | Dept. Qual. e Anal. Inst./DQAI | 11.05.01.01 | Dept. Qual. e Anal. Inst./DQAI  | 216      |
| 12.00.00.00 | DIRETORIA ADM. E FINANCEIRA  | 12.01.00.00 | Dept. Contabilidade/Finanças   | 12.01.01.00 | Dept. Contabilidade/Finanças   | 12.01.01.01 | Dept. Contabilidade/Finanças    | 229      |
|             |                              | 12.02.00.00 | Contas Médicas/Convênios       | 12.02.01.00 | Contas Médicas/Convênios       | 12.02.01.01 | Contas Médicas/Convênios        | 399      |
|             |                              | 12.03.00.00 | Coordenação de Enfermagem      | 12.03.01.00 | Coordenação de Enfermagem      | 12.03.01.01 | Coordenação de Enfermagem       | 402      |
| 13.00.00.00 | PRESIDÊNCIA                  | 13.01.00.00 | Presidência                    | 13.01.01.00 | Presidência                    | 13.01.01.01 | Presidência                     | 233      |
| 14.00.00.00 | SUPERINTENDÊNCIA             | 14.01.00.00 | Superintendência               | 14.01.01.00 | Superintendência               | 14.01.01.01 | Superintendência                | 237      |
|             |                              | 14.02.00.00 | Ouvidoria                      | 14.02.01.00 | Ouvidoria                      | 14.02.01.01 | Ouvidoria                       | 280      |

| NIVEL I     |                  | NIVEL II    |                               | NIVEL III   |                               | NIVEL IV    |                             | Código   |
|-------------|------------------|-------------|-------------------------------|-------------|-------------------------------|-------------|-----------------------------|----------|
| CODIGO      | CENTRO DE CUSTO  | CODIGO      | CENTRO DE CUSTO               | CODIGO      | CENTRO DE CUSTO               | CODIGO      | CENTRO DE CUSTO             | Reduzido |
| 15.00.00.00 | NÃO OPERACIONAIS | 15.01.00.00 | Apoio Estratégico             | 15.01.01.00 | Telemarketing                 | 15.01.01.01 | Telemarketing Interior      | 241      |
|             |                  |             |                               |             |                               | 15.01.01.02 | Telemarketing Recife (onco) | 452      |
|             |                  |             |                               | 15.01.02.00 | Comunicação Social            | 15.01.02.01 | Comunicação Social          | 242      |
|             |                  |             |                               | 15.01.03.00 | Apoio I                       | 15.01.03.01 | Centro de Treinamento       | 274      |
|             |                  |             |                               |             |                               | 15.01.03.02 | Pousada                     | 411      |
|             |                  |             |                               |             |                               | 15.01.03.03 | Bazar                       | 412      |
|             |                  | 15.02.00.00 | Apoio Assistencial            | 15.02.01.00 | Apoio II                      | 15.02.01.01 | Apoio II (Kassandra)        | 17       |
|             |                  |             |                               |             |                               | 15.02.01.02 | Apoio II (Mateus)           | 485      |
|             |                  |             |                               |             |                               | 15.02.01.03 | Apoio II (Edineide)         | 486      |
|             |                  |             |                               |             |                               | 15.02.01.98 | Salas de Jogos              | 18       |
|             |                  |             |                               |             |                               | 15.02.01.99 | Creche                      | 19       |
|             |                  | 15.03.00.00 | Projetos e Convênios          | 15.03.01.00 | Proj. e Conv. Municipal       | 15.03.01.01 | Proj. e Conv. Municipal     | 244      |
|             |                  |             |                               | 15.03.02.00 | Proj. e Conv. Estadual        | 15.03.02.01 | Proj. e Conv. Estadual      | 245      |
|             |                  |             |                               | 15.03.03.00 | Proj. e Conv. Federal         | 15.03.03.01 | Proj. e Conv. Federal       | 246      |
|             |                  |             |                               | 15.03.04.00 | Proj. e Conv. Outros          | 15.03.04.01 | Proj. e Conv. Outros        | 247      |
|             |                  | 15.04.00.00 | Nutrição/Dietética de Eventos | 15.04.01.00 | Nutrição/Dietética de Eventos | 15.04.01.01 | Desativado                  | 45       |
|             |                  | 15.05.00.00 | PROFAE                        | 15.05.01.00 | PROFAE I                      | 15.05.01.01 | PROFAE I                    | 251      |
|             |                  |             |                               | 15.05.02.00 | PROFAE II                     | 15.05.02.01 | PROFAE II                   | 281      |
|             |                  |             |                               | 15.05.03.00 | PROFAE III                    | 15.05.03.01 | PROFAE III                  | 489      |
|             |                  | 15.06.00.00 | R. H. Licença                 | 15.06.01.00 | R. H. Licença                 | 15.06.01.01 | R. H. Licença               | 415      |
|             |                  | 15.07.00.00 | R. H. Cedido                  | 15.07.01.00 | R. H. Cedido                  | 15.07.01.01 | R. H. Cedido                | 256      |
|             |                  | 15.08.00.00 | Construção                    | 15.08.01.00 | Construção                    | 15.08.01.01 | Construção                  | 249      |
|             |                  | 15.09.00.00 | Apoio Cultural                | 15.09.01.00 | Coral dos Funcionários        | 15.09.01.01 | Coral dos Funcionários      | 418      |
|             |                  |             |                               | 15.09.02.00 | Violonistas Infantis          | 15.09.02.01 | Violonistas Infantis        | 420      |
|             |                  | 15.10.00.00 | Doação/Permuta                | 15.10.01.00 | Setor Público                 | 15.10.01.01 | Setor Público Federal       | 423      |
|             |                  |             |                               |             |                               | 15.10.01.02 | Setor Público Estadual      | 424      |
|             |                  |             |                               |             |                               | 15.10.01.03 | Setor Público Municipal     | 425      |
|             |                  |             |                               |             |                               | 15.10.01.04 | Empresas/Fundações          | 426      |
|             |                  |             |                               | 15.10.02.00 | Setor Privado                 | 15.10.02.01 | Hospitais                   | 428      |
|             |                  |             |                               |             |                               | 15.10.02.02 | Indústria                   | 429      |
|             |                  |             |                               |             |                               | 15.10.02.03 | Comércio                    | 430      |
|             |                  |             |                               |             |                               | 15.10.02.04 | Agrícola                    | 431      |
|             |                  |             |                               |             |                               | 15.10.02.05 | Serviços                    | 432      |
|             |                  | 15.11.00.00 | Vendas                        | 15.11.01.00 | Vendas                        | 15.11.01.01 | Vendas à Funcionários       | 259      |
|             |                  | 15.13.00.00 | Cooperativa /Outros           | 15.13.01.00 | Cooperativa /Outros           | 15.13.01.01 | Cooperativa dos Cirurgiões  | 461      |
|             |                  |             |                               |             |                               | 15.13.01.02 | Deptº de Anestesia          | 465      |
|             |                  | 15.14.00.00 | Plantão Criança               | 15.14.01.00 | Plantão Criança               | 15.14.01.01 | Plantão Criança             | 474      |