

# GESTÃO DE CUSTOS HOSPITALARES

ANGÉLICA AMARAL MATOSO TEIXEIRA<sup>1</sup> & ERASMO BRUNO GONÇALVES<sup>2</sup>

<sup>1</sup>Graduanda em Ciências Contábeis, [angelica71@hotmail.com](mailto:angelica71@hotmail.com)

<sup>2</sup>Professor do Curso de Ciências Contábeis, [erasmog963@gmail.com](mailto:erasmog963@gmail.com)

---

*Caderno Saberes, n. 6, 2020*

**RESUMO** - O presente trabalho teve como objetivo identificar o sistema de custeio adequado a um hospital geral em Sete Lagoas – MG. Face às características da organização, optou-se por utilizar o método de custeio por departamentos e direcionou-se o processo para um caso específico de procedimento cirúrgico. Após a conclusão da pesquisa, pôde-se evidenciar que, utilizado o sistema de custeio apropriado, os preços cobrados pelo procedimento conseguem cobrir todos os seus custos e despesas e ainda gerar uma pequena margem positiva. Entende-se que o hospital deverá aplicar o método para todos os departamentos e assim melhorar o processo de gestão. Entretanto, sugeriu-se também à direção do Hospital, que se avaliasse a utilização do sistema de custeio ABC, de forma a gerar informações ainda mais adequadas e consistentes para o processo decisório.

**Palavras-chave:** Custo. Despesa. Método de Custeio.

## INTRODUÇÃO

As instituições da área de saúde, principalmente os hospitais gerais, em sua maioria, têm dificuldades em gerenciar adequadamente seus custos e, conseqüentemente, suas receitas, devido a sua complexidade. Identificar o custo final dos procedimentos e outros consumos de recursos pelos pacientes, no que se refere aos custos indiretos (custos comuns a vários pacientes), tem sido um grande desafio para este segmento. Isso tem comprometido os resultados dessas organizações, já que a discussão que ocorre, principalmente, junto às operadoras de planos de saúde, é difícil e requer dados e informações fidedignas e transparentes.

O estudo proposto neste trabalho, então, justifica-se pelo fato de que um bom sistema de custeio pode contribuir para a sustentabilidade do hospital, sobretudo, nas negociações com operadoras de Plano de saúde.

O trabalho foi desenvolvido no Hospital Sete Lagoas<sup>1</sup>, onde é prestado atendimento geral à saúde da população. Destinado ao atendimento nas especialidades básicas, o hospital tem um pronto atendimento e dispõe também do Serviço Auxiliar de Diagnóstico e Terapia (SADT) de média complexidade. O Hospital Sete Lagoas tem como principal atividade econômica o atendimento hospitalar, exceto pronto-socorro e unidades para

atendimento a urgências. Possui um atendimento ambulatorial de aproximadamente 7.000 pacientes e 160 atendimentos de internação, por mês.

De acordo com o Ministério da Saúde (BRASIL, 2013) é classificado como hospital geral, aquele hospital destinado à prestação de atendimento nas especialidades básicas, por especialistas e/ou outras especialidades médicas. Além disso, deve dispor de serviço de Urgência/Emergência, assim como Serviço de Apoio de Diagnóstico e Terapia (SADT) de média complexidade.

Diante disso, o objetivo precípuo do trabalho foi avaliar o sistema de custeio e de relatórios gerenciais utilizados pela organização hospitalar, à luz do referencial teórico pesquisado, de forma a identificar se o modelo atende às necessidades de formação de preços e cobrança dos serviços e, também, sua pertinência em subsidiar o processo decisório da administração da instituição.

## MATERIAL & MÉTODOS

Para os procedimentos técnicos de coleta de dados, foram utilizadas pesquisas do tipo documental e bibliográfica no que concerne à análise sobre os atuais gastos do Hospital Sete Lagoas. Essas pesquisas ocorreram no período de 08/2017 a 12/2018. No que tange à coleta dos dados, as informações foram extraídas dos

relatórios gerenciais, notas fiscais e contratos de prestação de serviços fornecidos pela empresa.

Em algumas situações de identificação de dados e informações, foi necessária uma pesquisa junto ao Mercado, sobremaneira no que se refere a custo com medicamentos e serviços terceirizados

## RESULTADOS & DISCUSSÃO

### Análise dos dados

No que se refere aos procedimentos cirúrgicos que ocorrem no hospital objeto da

pesquisa, evidenciou-se que os mesmos necessitam de instrumentais, aparelhos e equipamentos apropriados para que sejam realizados. Para entendermos o impacto desses gastos nos procedimentos executados no bloco cirúrgico, especificamente para cirurgias cardíacas, foram listados, conforme pesquisa junto à empresa especializada, os valores dos equipamentos e demais informações inerentes, haja vista não termos estes dados disponibilizados pelo hospital.

Esses dados estão disponibilizados na TAB. 1.

TABELA 1 - Equipamentos utilizados durante a cirurgia

| Descrição                          | Valor Unitário              | Depreciação  |
|------------------------------------|-----------------------------|--------------|
| Aparelho de anestesia              | R\$ 7.598,77                | R\$ 63,32    |
| Aspirador                          | R\$ 3.119,82                | R\$ 26,00    |
| Bisturi Elétrico                   | R\$ 4.383,36                | R\$ 36,53    |
| Caneta de bisturi                  | R\$ 79,90                   | R\$ 0,67     |
| Manguito Dixtal                    | incluso no monitor cardíaco |              |
| Mesa Cirúrgica                     | R\$ 8.550,00                | R\$ 71,25    |
| Monitor Cardíaco Dixtal            | R\$ 5.499,00                | R\$ 91,65    |
| Oxímetro Dixtal                    | incluso no monitor cardíaco |              |
| Foco de Luz                        | R\$ 1.806,26                | R\$ 181,72   |
| Lavadora Ultra Sônica              | R\$ 2.749,98                | R\$ 22,92    |
| Seladora para Papel Grau Cirúrgico | R\$ 149,99                  | R\$ 1,25     |
| Autoclave                          | R\$ 8.984,00                | R\$ 158,20   |
| Torre de vídeo                     | R\$ 475.000,00              | R\$ 7.916,67 |
| Total depreciação por mês          | R\$                         | 8.570,17     |

**Fonte:** Dados da Pesquisa.

A pesquisa dos valores desses equipamentos, instrumentos e aparelhos, é necessária para podermos projetar o custo da depreciação pelo uso, bem como avaliarmos o que deve fazer parte do custo dos procedimentos realizados no bloco cirúrgico.

Após realizarmos o levantamento dos equipamentos utilizados e aplicação da depreciação mensal, optamos por fazer um rateio dessa depreciação entre as diversas cirurgias com

videolaparoscopia realizadas no período, e, dessa forma, encontrar o custo da depreciação que deverá compor o custo do procedimento.

A instituição informou que os procedimentos cirúrgicos videolaparoscópicos correspondem a 85% das intenações. Dessa forma a depreciação calculada foi direcionada aos procedimentos cirúrgicos à base de 85% do total do período analisado.

TABELA 2 - Instrumentais utilizados durante a cirurgia.

| Descrição                                 | Quantidade<br>caixa | Valor Unitário | Valor Total | Depreciação |
|---|---------------------|----------------|-------------|-------------|
| Cabo de pinça monopolar                   | 1                   | R\$ 320,30     | R\$ 320,30  | R\$ 2,67    |
| Cânula de injeção e punção                | 1                   | R\$ 297,43     | R\$ 297,43  | R\$ 2,48    |
| Cânula Pneumoperitônio                    | 1                   | R\$ 571,98     | R\$ 571,98  | R\$ 4,77    |
| Pinça de dissecação Maryland              | 1                   | R\$1.784,55    | R\$1.784,55 | R\$ 14,87   |
| Pinças de apreensão                       | 2                   | R\$1.784,55    | R\$3.569,10 | R\$ 29,74   |
| Pinça apreensão com colher                | 1                   | R\$1.784,55    | R\$1.784,55 | R\$ 14,87   |
| Pinça apreensão com dentes                | 1                   | R\$1.967,59    | R\$1.967,59 | R\$ 16,40   |
| Tesoura metsenbaum curva                  | 1                   | R\$1.647,27    | R\$1.647,27 | R\$ 13,73   |
| Cautério tipo gancho (Hook)               | 1                   | R\$ 549,09     | R\$ 549,09  | R\$ 4,58    |
| Cânula para válvula de irrigação e sucção | 1                   | R\$ 320,28     | R\$ 320,28  | R\$ 2,67    |
| Válvula de irrigação e sucção             | 1                   | R\$1.418,40    | R\$1.418,40 | R\$ 11,82   |
| Trocater desmontável 10mm                 | 2                   | R\$1.315,54    | R\$2.631,08 | R\$ 21,93   |
| Trocater desmontável 05mm                 | 2                   | R\$1.178,26    | R\$2.356,52 | R\$ 19,64   |
| Obturador para trocater triangular 10mm   | 2                   | R\$ 297,42     | R\$ 594,84  | R\$ 4,96    |
| Obturador para trocater triangular 05mm   | 2                   | R\$ 251,68     | R\$ 503,36  | R\$ 4,19    |
| Redução para adaptação de trocater        | 2                   | R\$ 288,26     | R\$ 576,52  | R\$ 4,80    |
| Empunhadreira revestida                   | 4                   | R\$ 693,23     | R\$2.772,92 | R\$ 23,11   |
| Empunhadreira com cremalheira             | 2                   | R\$ 693,23     | R\$1.386,46 | R\$ 11,55   |
| Afastador articulado flexível             | 1                   | R\$1.647,27    | R\$1.647,27 | R\$ 13,73   |

|   |                            |                     |                              |           |
|---|----------------------------|---------------------|------------------------------|-----------|
| Aplicador de clips ou clipador                                  | 1                          | R\$ 3.203,04        | R\$3.203,04                  | R\$ 26,69 |
| Pinça bipolar ou pinça cautério                                 | 1                          | R\$3.626,48         | R\$3.626,48                  | R\$ 30,22 |
| Porta agulha reto   | 1                          | R\$2.425,15         | R\$2.425,15                  | R\$ 20,21 |
| Porta agulha curvo  | 1                          | R\$2.425,50         | R\$2.425,50                  | R\$ 20,21 |
| Cabo de pinça monopolar   | 1                          | R\$ 320,30          | R\$ 320,30                   | R\$ 2,67  |
| Total depreciação mês   |                            | R\$                 | 322,50                       |           |
| Rateio dos equipamentos:  | valor total da depreciação | Número de cirurgias | videolaparoscópicas por mês. |           |
|   | R\$ 8.570,17               | (160 * 85%) =       | R\$ 63,02.                   |           |
| Rateio para o procedimento: R\$ 322,50 / (160 * 60%) = R\$ 3,36 |                            |                     |                              |           |

**Fonte:** Dados da Pesquisa

A aplicação de 60% sobre os gastos com depreciação total dos instrumentais deve-se ao fato de que foi informado pela instituição que as cirurgias que utilizam a caixa de cirurgia geral por videolaparoscopia, corresponde a 60% das internações.

Identificamos que para o funcionamento do hospital, existem departamentos que chamaremos de apoio aos serviços prestados,

que são: enfermagem, farmácia, serviço de nutrição dietética (SND), entre outros. Parte dos custos destes departamentos auxiliares são absorvidos no cálculo do procedimento com a utilização de critérios específicos de rateio, como também os departamentos de apoio administrativo e comercial.

De acordo com a instituição foram identificados os departamentos e seus custos:

TABELA 3 - Departamentos de apoio Hospitalar

| Setores                 | Custo mensal   |
|-------------------------|----------------|
| Enfermeiros             | R\$ 46.862,58  |
| Tec. Enfermagem         | R\$ 66.448,51  |
| SND                     | R\$ 14.621,82  |
| Farmácia                | R\$ 15.064,71  |
| Higienização            | R\$ 18.548,54  |
| Faturamento             | R\$ 16.969,70  |
| Recepção                | R\$ 27.383,45  |
| Gerencia/Coordenadores  | R\$ 34.259,25  |
| Segurança               | R\$ 23.530,00  |
| Lavanderia              | R\$ 16.000,00  |
| Total dos departamentos | R\$ 279.688,56 |

**Fonte:** Dados da Pesquisa.

Os valores fornecidos pelo Departamento Pessoal, já incluso encargos sociais. O setor administrativo inclui a gerência, coordenação, departamento pessoal, financeiro, segurança do

trabalho, contabilidade, informática.

Cada departamento teve seu custo apropriado aos procedimentos do bloco cirúrgico observado o que chamamos de “direcionador de

custos”, ou seja, as ações ocorridas no departamento que absorverá os custos e seu “tipo” de relação com os departamentos de apoio

1- Equipe de Enfermagem: valor mensal da equipe / (quantidade de leitos x 30 dias)

2- SND (Serviço de Nutrição e Dietética): Valor mensal da equipe / quantidade de refeições por mês

Rateio: R\$ 14621,82 / 4175 = R\$ 3,50 por refeição.

O paciente possui 5 refeições diárias: R\$ 3,50 \* 5 = R\$ 17,50 por dia

3- Farmácia: valor mensal da equipe / (quantidade de leitos x 30 dias) Rateio: R\$ 15.064,71 / (27 x 30) = R\$ R\$ 18,60 por dia/paciente.

4- Higienização: {[valor mensal da equipe / área aproximada do hospital] x área aproximada utilizada pelo paciente} / 30 dias }

Rateio: {[R\$ 18.548,54 / 1.400m<sup>2</sup>) x 45m<sup>2</sup>] / 30 dias } = R\$ 19,87 por dia

Para a metragem da área, foi utilizado um valor aproximado, pois, o hospital não forneceu tal informação.

5- Faturamento: valor mensal da equipe / quantidade de contas faturadas no mês Rateio: R\$ 16.969,70 / 7160 = R\$ 2,37 por conta

6- Recepção: valor mensal da equipe / quantidade de paciente no mês Rateio: R\$ 27.383,45 / 7160 = R\$ 3,82 por paciente

7- Administrativo: valor mensal da equipe / quantidade de paciente mês Rateio: R\$ 34.259,25 / 7160 = R\$ 4,78.

8- Segurança: valor mensal da equipe / (quantidade de leitos x 30 dias) Rateio: R\$23.530,00 / (27\*30) = R\$ 29,05.

Os valores de compra dos materiais e medicamentos foram cotados em uma farmácia da cidade de Sete Lagoas, pois, o hospital não forneceu a informação.

O hospital forneceu os seguintes valores de materiais, medicamentos, oxigênio, energia elétrica (CEMIG), água (SAAE), lavanderia (serviço terceirizado).

1- Água: R\$ 6.200,00 mensal

Rateio: valor mensal utilizado / (quantidade de leitos x 30 dias) R\$ 6.200,00 / (27 x 30) = R\$ 7,65 por dia

2- Energia elétrica: R\$ 12.400,00

Rateio: valor mensal utilizado x (quantidade de leitos x 30 dias)

R\$ 12.400,00 / (27 x 30) = R\$ 15,31 por dia

• Oxigênio: R\$ 0,13 por minuto utilizado

Consumido durante a cirurgia: R\$ 0,13 x 75 minutos = R\$ 9,75

O valor do oxigênio foi cotado junto a uma empresa da cidade de Sete Lagoas, pois, o hospital não forneceu a informação.

3- Lavanderia: R\$ 3,45 kg

Consumido no bloco cirúrgico e quarto: R\$: R\$ 3,45 x 7kg: R\$ 24,15

O valor do serviço de lavanderia foi fornecido pela empresa prestadora do serviço na cidade de Sete Lagoas, pois, o hospital não forneceu a informação.

• Materiais e medicamentos: R\$ 448,84

#### **Análise dos custos utilizados x valor do procedimento**

Observadas as distribuições dos valores dos departamentos de apoio operacional e administrativo, ao bloco cirúrgico, além dos gastos diretos do bloco que foram apurados junto à administração do hospital, podemos fazer a seguinte síntese:

Custos Diretos: oxigênio + materiais/medicamentos: R\$ 458,59

Custos Indiretos: enfermagem, SND, farmácia, higienização, recepção, depreciação: R\$ 289,02

Despesas Diretas: lavanderia = R\$ 24,15

Despesas Indiretas: faturamento, administrativo, segurança = R\$ 36,20

Observado o critério de rateio utilizado e suas variáveis, além do custo direto, temos um custo total médio de procedimentos de cirurgia geral com uso da videolaparoscopia em R\$807,96.

Os gastos administrativos para efeito de cálculo do valor do serviço, foram incorporados aos custos do procedimento, utilizando a média de pacientes/mês.

Conforme a sistemática adotada pela maioria dos hospitais gerais e sendo também orientado pelo Ministério da Saúde, temos as seguintes despesas variáveis nas vendas a título de impostos:

Os impostos sobre a emissão da Notas Fiscal são: ISSQN - 3%, PIS - 0,65%, COFINS - 3%

Total dos impostos sobre o procedimento: 6,65% do valor faturado, a serem incluídos “por dentro” na formação dos preços dos serviços cirúrgicos prestados.

#### Apuração da lucratividade do procedimento

Após a coleta e rateio dos dados fornecidos pela instituição, foi apurado a lucratividade, ou seja, se o valor cobrado pelo hospital, consegue

cobrir os custos/despesas e gerar lucro pra a instituição.

Valor cobrado do paciente pelo procedimento, incluindo 01 diária: R\$ 1.534,92.

Valor custos e despesas envolvidos no procedimento: R\$ 807,96

Valor do imposto pago sobre a Nota Fiscal: R\$ 102,07

Lucro Operacional: R\$ 624,89.

TABELA 4 - DRE

|     | Receita Bruta Unitária   | R\$ 1.534,92 |
|-----|--------------------------|--------------|
| (-) | Impostos sobre venda     | R\$ 102,07   |
| (=) | Receita Líquida          | R\$ 1432,85  |
| (-) | Custo e Despesa Variável | R\$ 482,74   |
| (=) | Margem Bruta             | R\$ 1.052,18 |
| (-) | Custo e Despesa Fixa     | R\$ 325,22   |
| (=) | Margem Líquida           | R\$ 624,89   |

Fonte: Dados da pesquisa

## CONCLUSÕES

Com base no estudo estabelecido junto ao Hospital Sete Lagoas, entende-se que o objetivo foi alcançado, ou seja, simular o custeio por departamento de um procedimento, no caso específico, de uma cirurgia geral com uso da videolaparoscopia.

É importante ressaltar que os critérios utilizados são consubstanciados em procedimentos adotados em outros hospitais, de acordo com a pesquisa bibliográfica, já que a organização estudada não possui um sistema de gestão de custos adequado, sobremaneira por falta de controles e procedimentos pertinentes e que subsidiem, também, de forma consistente a direção do empreendimento.

Destarte ter sido aplicado procedimentos sugeridos pelo Ministério da Saúde para cálculo dos custos dos procedimentos, é importante discutir estas orientações, já que as mesmas sugerem incluir nos custos os gastos administrativos, que na opinião do pesquisador devem compor apenas a base para cálculo do

preço de venda, porém, analisados em separado, já que não guardam relação com o serviço prestado, ou seja, são gastos operacionais da organização e não gastos com a prestação direta ou indireta do serviço.

Caso a instituição queira implementar um sistema de custos, deverá desenvolver um projeto consistente, observando as características operacionais e administrativas. a fim de que as informações geradas sejam capazes de respaldar o processo decisório concernentes à eficiência e eficácia dos serviços.

Entende-se inclusive, que seja avaliada a utilização do custeio ABC, modelo defendido por alguns autores, como o mais adequado para organizações hospitalares, destarte os custos e complexidade dos trabalhos que ele envolve.

## REFERÊNCIAS

ATKINSON, Anthony. A [at al]; *Contabilidade gerencial*. Tradução André Olímpio Mosselm Du Chenoy Castro, revisão técnica Rubens Famá. 3.ed. São Paulo: Atlas, 2011. 812 p.

BRASIL, Ministério da Saúde. Organização Pan-Americana da Saúde. *Introdução à gestão de custos em saúde*. Brasília: Editora Ministério da Saúde, 2013. 148 p.

BRASIL. Ministério da Saúde. *DATASUS*. Disponível em: <[http://tabnet.datasus.gov.br/cgi/cnes/tipo\\_estabelecimento.htm](http://tabnet.datasus.gov.br/cgi/cnes/tipo_estabelecimento.htm)> Acesso em: 05 nov. 2017.

FALK, James Anthony. *Gestão de custos para hospitais*. São Paulo: Atlas, 2001. 163 p.

GIL, Antônio Carlos. *Como Elaborar Projetos de Pesquisa*. 4.ed. São Paulo: Editora Atlas, 2002. 175 p.

MARTINS, Eliseu. *Contabilidade de custos*. 10.ed. São Paulo: Atlas, 2010. 370 p.

OLIVEIRA, Luís Martins de; HERNANDEZ PEREZ JR., José *Contabilidade de custos para não contadores*. 2.ed. São Paulo: Atlas, 2005. 314 p.

PARISI, Cláudio (Org.). *Contabilidade gerencial*. São Paulo: Atlas, 2011. 353 p.  
PORTAL Produtividade em Gestão Empresarial. Disponível em: <<http://blog.cigam.com.br/desafios-e-beneficiosdaimplementacao-do-custeio-integrado-a-contabilidade/>> Acesso em: 3 out. 2017.