

**UNIVERSIDADE FEDERAL DO CEARÁ**  
**FACULDADE DE ECONOMIA, ADMINISTRAÇÃO, ATUÁRIA,**  
**CONTABILIDADE E SECRETARIADO EXECUTIVO**  
**MESTRADO PROFISSIONAL EM CONTROLADORIA**

**JUACY CAVALCANTE DA SILVA FILHO**

**PROPOSTA PARA A IMPLANTAÇÃO DO SISTEMA DE CUSTEIO**  
**ABC EM UM HOSPITAL PÚBLICO DE GRANDE PORTE NA CIDADE**  
**DE FORTALEZA**

**FORTALEZA – CE**

**2005**

# **Livros Grátis**

<http://www.livrosgratis.com.br>

Milhares de livros grátis para download.

JUACY CAVALCANTE DA SILVA FILHO

**PROPOSTA PARA A IMPLANTAÇÃO DO SISTEMA DE CUSTEIO  
ABC EM UM HOSPITAL PÚBLICO DE GRANDE PORTE NA CIDADE  
DE FORTALEZA**

Dissertação apresentada à Faculdade de Economia, Administração, Atuária, Contabilidade e Secretariado Executivo – FEAAC, como parte integrante dos requisitos necessários à obtenção do título de Mestre em Controladoria.

FORTALEZA – CE

2004

FICHA CATALOGRÁFICA (DEVE SER FEITA POR  
BIBLIOTECÁRIO DA UFC)

JUACY CAVALCANTE DA SILVA FILHO

**PROPOSTA PARA A IMPLANTAÇÃO DO SISEMA DE CUSTEIO ABC  
EM UM HOSPITAL PÚBLICO DE GRANDE PORTE NA CIDADE DE  
FORTALEZA**

Aprovada em \_\_\_/\_\_\_/\_\_\_\_\_

**BANCA EXAMINADORA**

Profa. Dra. Maria Naiula Monteiro Pessoa  
Universidade Federal do Ceará - UFC

Prof. Dr . Willian Celso Silvestre  
Universidade Federal do Ceará - UFC

Prof. Dr. Fernando Ribeiro de Melo Nunes  
Universidade Federal do Ceará - UFC

## AGRADECIMENTOS

À Faculdade de Economia, Administração, Atuária, Contabilidade e Secretariado Executivo – (FEAAC), por haver oportunizado tão importante curso de Controladoria à Comunidade Cearense; à Associação Cearense de Estudos e Pesquisas – (ACEP), por ter proporcionado a viabilidade deste importante mestrado profissionalizante; à Professora Dra. Sandra Maria Santos, que muito nos orientou na elaboração de artigos na área de controladoria que foram aprovados em importantes eventos nacionais e internacionais; à Professora Dra. Terezinha Maciel, que com a sua larga experiência e conhecimento, muito contribuiu para o nosso encaminhamento ao magistério superior; à Professora Dra. Maria Naiula Monteiro, nossa querida orientadora, que muito contribuiu para a elaboração do presente trabalho; a Todos os meus colegas do mestrado que de uma forma ou de outra contribuíram com este trabalho, especialmente a minha amiga Margarida Alves por quem tenho profunda admiração e carinho; ao Dr. Marcos Antonio Alves, Dr. Mauro Maciel Bezerra e Dra. Marta Batista Landin, respectivamente Superintendente, Diretor Administrativo e Procuradora Jurídica do IJF, que proporcionaram os meios indispensáveis à nossa participação neste importante projeto; à Dra. Tereza Maria de Carvalho Leite, professora da UECE, que sempre nos apoiou na conclusão deste importante Curso; a minha grande amiga Fátima Araújo que sempre teve uma palavra de otimismo e de incentivo; aos Meus queridos amigos João Luiz e João Leão Dehon que, durante o curso, foram os amigos certos das horas incertas; a Junia Firmeza que fez a digitação do trabalho; a Minha querida mãe que sempre esteve apostos proporcionando o suporte necessário nas noites em que tivemos que permanecer trabalhando nesta dissertação; a Deus que está dando-nos saúde, força e coragem para concluir este importante projeto.

## RESUMO

A crise financeira que passa os hospitais públicos na atualidade é sem precedentes. Os valores das tabelas de procedimentos do Sistema Único de Saúde (SUS) são sempre irrisórios diante dos gastos reais das instituições de saúde. Neste contexto, o presente estudo procura demonstrar que os sistemas tradicionais de custos, atualmente utilizados neste tipo de Instituição, não produzem informações confiáveis, dificultando o processo decisório; ao mesmo tempo, apresenta o Custeio Baseado em Atividade (ABC) como sendo uma alternativa viável para ser implementada nesse tipo de organização de forma a permitir aos gestores o conhecimento dos verdadeiros custos dos serviços prestados, oferecendo assim condições para a sua redução sem o comprometimento da qualidade dos serviços. O trabalho apresenta ainda uma metodologia para a implantação do ABC em um hospital público de grande porte pertencente ao SUS e descreve uma aplicação simulada do Método no Serviço de Processamento de Roupas do referido hospital. A pesquisa levada a efeito é do tipo exploratória e teve como método o estudo de caso único.

Palavras chaves: Gerenciamento, Custos, Hospitais Públicos.

## ABSTRACT

The financial crisis that public hospitals tolerate nowadays is really without precedent. The financial values established by “Sistema Único de Saúde” – (SUS) in the proceeding table are always insignificant with the real values spent by the health institutions. Under this context, this dissertation explains that the traditional cost systems actually used in this kind of institution don't produce trustful information, making difficult the decisive process. At the same time, it shows the Balance Sheet Based on Activity (“Custeio Baseado em Atividade”- ABC) like a feasible alternative to be introduced, so that allow the directive body the real understanding of cost purchased, giving conditions to reduce the cost without menacing the quality of service. This dissertation still shows a required methodology to “ABC” in a big public hospital of “Sistema Único de Saúde”- SUS) and describe a simulated application of this methodology in the laundry service of this hospital. This research is like an exploratory investigation based in a case study.

**Keywords:** Management, Cost, Public Hospitals.

## LISTA DE FIGURAS

FIGURA 1 – Evolução do Perfil de Custos nas Últimas Décadas .....	53
FIGURA 2 – Relação entre Recursos, Atividades e Objetos de Custos.....	57
FIGURA 3 – A Atividade como Processamento de uma Transação .....	60
FIGURA 4 – Evento, Transação e Atividade .....	61
FIGURA 5 – Modelo ABC.....	63
FIGURA 6 – Primeira Geração do ABC .....	65
FIGURA 7 – Duas Visões do Método ABC .....	66
FIGURA 8 – Etapas Básicas para Implantação da ABM.....	81
FIGURA 9 – Organograma da Unidade Hospitalar .....	95
FIGURA 10 – Fluxograma Operacional .....	1

## LISTA DE QUADROS

QUADRO 1	– Plano de Centro de Custos.....	41
QUADRO 2	– Área Física do Hospital.....	96
QUADRO 3	– Programas e Projetos de Melhoria no Atendimento .....	97
QUADRO 4	– Corpo Técnico e Administrativo .....	98
QUADRO 5	– Plano de Centros de Custos Segundo o Critério da Homogeneidade Funcional .....	103
QUADRO 6	– Plano de Centros de Custos Segundo o Critério da Unidade de Responsabilidade.....	104
QUADRO 7	– Plano de Contas de Custos do Instituto Dr. José Frota .....	105
QUADRO 8	– Grupos e Fontes de Informações Monetárias.....	107
QUADRO 9	– Componentes Físicos por centro de custos/Atividades Gerais.	107
QUADRO 10	– Componentes Físicos por centro de custos/Atividades Fundamentais .....	107
QUADRO 11	– Objetos de Custos de Hospitais.....	112
QUADRO 12	– Operações do Ciclo de Lavagem da Roupa .....	117
QUADRO 13	_ Mapa de apuração dos custos primários .....	121
QUADRO 14	– Lista de Atividades/ Tarefas.....	122
QUADRO 15	– Direcionadores de Recursos.....	125
QUADRO 16	– Quantidade de Água Utilizada no Processo .....	126
QUADRO 17	– Cálculo da Energia Elétrica .....	127
QUADRO 18	– Distribuição dos Custos às Atividades.....	132

**LISTA DE TABELAS**

TABELA 1 – Recursos Envolvidos no Processo .....	120
TABELA 2 – Coletar as Roupas das Unidades .....	128
TABELA 3 – Separar as Roupas.....	128
TABELA 4 – Pesar as Roupas .....	128
TABELA 5 – Lavar as Roupas “Leves” .....	129
TABELA 6 – Lavar as Roupas “Pesadas” .....	129
TABELA 7 – Centrifugar as Roupas.....	129
TABELA 8 – Calandrar as Roupas.....	129
TABELA 9 – Secar as Roupas .....	130
TABELA 10 – Prensar as Roupas .....	130
TABELA 11 – Dobrar as Roupas.....	130
TABELA 12 – Estocar as Roupas .....	130
TABELA 13 – Distribuir as Roupas .....	131
TABELA 14 – Custo Total dos Objetos de Custos .....	134
TABELA 15 – Custo Unitário dos Objetos de Custos .....	134

## SUMÁRIO

RESUMO	
ABSTRACT	
LISTA DE FIGURAS	
LISTA DE QUADROS	
LISTA DE TABELAS	
<b>CAPÍTULO I</b>	<b>14</b>
<b>1 ASPECTOS INTRODUTÓRIOS</b>	<b>15</b>
<b>1.1 Introdução</b>	<b>15</b>
<b>1.2 Objetivos da Pesquisa</b>	<b>17</b>
1.2.1 Objetivo Geral	17
1.2.3 Objetivos Específicos	17
<b>1.3 Justificativa</b>	<b>18</b>
<b>1.4 Problematização</b>	<b>20</b>
1.4.1 Problema Específico	21
<b>1.5 Delimitação do Estudo</b>	<b>21</b>
<b>1.6 Pressupostos</b>	<b>22</b>
<b>1.7 Procedimentos Metodológicos</b>	<b>22</b>
1.7.1 Tipo de Pesquisa	22
1.7.2 Métodos de Procedimentos	22
1.7.3 Técnicas	23
<b>1.8 Estrutura do Trabalho</b>	<b>23</b>
<b>CAPÍTULO II</b>	<b>25</b>
<b>2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA</b>	<b>26</b>
<b>2.1 A Organização Hospitalar</b>	<b>26</b>
2.1.1 A Evolução Histórica do Hospital	26
2.1.2 Conceitos e Características das Organizações Hospitalares	27
2.1.3 Hospitais: entidades com e sem fins lucrativos	30
2.1.4 A Situação Atual dos Hospitais no Brasil	31
<b>2.2 Contabilidade de Custos</b>	<b>32</b>
2.2.1 A Evolução Histórica da Contabilidade de Custos	32
2.2.2 Evolução Histórica dos Sistemas de Custos	35
2.2.3 Custos: uma visão geral dos conceitos	37
2.2.3.1 Classificação dos Custos	38
<b>2.3 Sistemas de Custos Hospitalares Tradicionais</b>	<b>39</b>
2.3.1 Sistemas por Centros de Custos	39
2.3.2 Sistemas por Ordem de Produção	49
<b>2.4 As Deficiências dos Sistemas Tradicionais no Atual Ambiente Competitivo – Necessidade de um Novo Sistema de Custos</b>	<b>50</b>
<b>2.5 Sistema de Custeio Baseado em Atividades (ABC)</b>	<b>55</b>
2.5.1 Histórico	55
2.5.2 Conceitos	56
2.5.3 Atividades	59
2.5.4 Direcionadores de Custos	61
2.5.5 As Gerações do ABC	64

2.5.6 Etapas da Implantação do ABC .....	67
<b>2.6 Gestão Baseada em Atividade (ABM)</b> .....	74
2.6.1 Custeio/Gerenciamento Baseado em Atividades ABC/ABM .....	76
2.6.2 ABC para Hospitais .....	81
2.6.3 Relatos de Casos de Hospitais que Utilizam o ABC/ABM.....	83
 <b>CAPÍTULO III</b> .....	 88
<b>3 CARACTERIZAÇÃO DA UNIDADE HOSPITALAR ESTUDADA</b> .....	89
<b>3.1 Histórico</b> .....	89
<b>3.2 Cenário Externo da Unidade Hospitalar</b> .....	91
3.2.1 Contexto Geográfico .....	91
3.2.2 Contexto Político .....	91
3.2.3 Contexto Social .....	91
3.2.4 Contexto Cultural .....	92
<b>3.3 Cenário Interno</b> .....	92
3.3.1 Missão do IJF .....	92
3.3.2 Visão do IJF .....	92
<b>3.4 Modelo de Gestão</b> .....	92
3.4.1 Valores e Crenças .....	93
<b>3.5 Organograma da Unidade Hospitalar</b> .....	94
<b>3.6 Apresentação da Área Física</b> .....	96
<b>3.7 Programas e Projetos de Melhoria no Atendimento</b> .....	97
<b>3.8 Perfil do Corpo Técnico e Administrativo do IJF</b> .....	98
 <b>CAPÍTULO IV</b> .....	 99
<b>4 METODOLOGIA PARA A IMPLANTAÇÃO DO ABC NO HOSPITAL EM ESTUDO</b> .....	100
<b>4.1 A Implantação de Sistemas de Custos</b> .....	100
<b>4.2 Os Custos de Implantação de um Sistema de Custos</b> .....	101
<b>4.3 Os Benefícios de um Sistema de Custos Baseado no ABC</b> .....	101
<b>4.4 Procedimentos a serem adotados para a implantação do sistema ABC em um Hospital</b> .....	102
<b>4.5 Reações Internas a Implantação dos Sistemas de Custos</b> .....	112
<b>4.6 Justificativa para Testar o Sistema ABC no Serviço de Processamento de Roupas</b> .....	113
 <b>CAPÍTULO V</b> .....	 114
<b>5 APLICAÇÃO SIMULADA DO SISTEMA DE CUSTEIO ABC NO SERVIÇO DE PROCESSAMENTO DE ROUPAS DO I.J.F.</b> .....	115
<b>5.1 Descrição do Serviço de Processamento de Roupas do I.J.F.</b> .....	115
5.1.1 Área Contaminada .....	116
5.1.2 Área limpa .....	118
<b>5.2 Sistematização do ABC no Serviço de Processamento de Roupas do I.J.F.</b> .....	119
<b>5.3 Aplicação do ABC</b> .....	119
<b>5.4 Procedimentos a serem Adotados para a Implantação do Sistema ABC no Serviço de Processamento de Roupas do IJF</b> .....	120
<b>5.5 Contribuição Real do Presente Trabalho para a Redução de Custos</b>	

do Hospital .....	135
<b>CAPÍTULO VI .....</b>	<b>136</b>
<b>6 CONCLUSÃO .....</b>	<b>137</b>
<b>6.1 Sugestões para Trabalhos Futuros .....</b>	<b>139</b>
<b>REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS .....</b>	<b>140</b>
<b>ANEXO – Lista de Atividades do Instituto Dr. José Frota.....</b>	<b>149</b>

## 1. ASPECTOS INTRODUTÓRIOS

### 1.1 Introdução

A crise fiscal do Estado e a exposição dos mercados domésticos à competição internacional impuseram a necessidade de que a Reforma do Estado privilegiasse a qualidade do gasto público. Diferentemente do setor privado, no setor público as preocupações na gestão de custos não estão relacionadas com a avaliação de estoques ou com a apuração de lucros, mas sim com o desempenho dos serviços públicos. A melhora substancial no desempenho de uma organização governamental, por sua vez, requer sistemas de informações gerenciais que dêem sustentação aos seus processos decisórios. Em particular, tais sistemas devem contemplar medidas de resultados e do custo de obtê-los.

A medição de resultados é feita de forma não sistemática e/ou inadequada na Administração Pública. Porém, com relação à medição de custos a situação é ainda mais precária, pois não há tradição de se medir custos no serviço público. Perguntas básicas ainda ficam sem respostas, tais como:

1. Quanto custa uma aula?
2. Quanto custa um determinado serviço de saúde?
3. Quanto custa a gestão de pessoal?
4. Quanto custa a gestão de compras?
5. Quanto custam as auditorias governamentais?
6. Quanto custam os serviços jurídicos?
7. Quanto custa a gestão de políticas públicas?
8. Quanto custam os processos de trabalho no governo?
9. Quanto custa atender cada cliente de uma organização governamental?
10. Quais atividades agregam valor nos processos de trabalho governamentais?
11. Qual é o impacto em termos de custos nas mudanças organizacionais propostas ou implementadas?
12. Qual é a eficiência de cada organização do governo?

O governo e a sociedade não sabem, regra geral, quanto custam os serviços públicos. Como não há medida de custos, também não há medida de eficiência na Administração Pública, dado que a eficiência é a relação entre resultados e o custo de obtê-los. Sem um sistema de avaliação de resultados e de custos a Administração Pública abre margem para encobrir ineficiência. Ou seja, a inexistência de medidas de custos é, por si só, uma forte indicação de ineficiência nas organizações governamentais. Não é possível promover ações que melhorem o desempenho das entidades públicas sem indicadores desta natureza.

Nesse contexto a apuração e a divulgação de medidas de custos constitui um poderoso instrumento nos processos de mudança organizacional, até porque a intensidade da mudança depende da percepção da mesma. Assim, a apuração e a divulgação dos indicadores de resultados e de custos servem de guia para a mudança organizacional. As medições de custos prestam-se, entre outros, para os seguintes objetivos:

- ✦ Promover a redução de custos com melhoria da qualidade dos serviços prestados;
- ✦ Instrumentalizar o combate ao desperdício e identificar atividades que não agregam valor ao usuário dos serviços públicos;
- ✦ Servir de guia para avaliar o impacto efetivo das decisões tomadas;
- ✦ Tornar claro para toda a organização (e seus clientes) a percepção de melhora no desempenho, que é um importante fator de motivação;
- ✦ Promover a mudança da cultura organizacional, introduzindo a dimensão de “accountability” e de “value of money”;
- ✦ Subsidiar o processo orçamentário (no conceito original de orçamento-programa);
- ✦ Subsidiar a avaliação de planos de reestruturação e melhoria de gestão;
- ✦ Servir de parâmetro para a “competição administrativa” entre unidades prestadoras de serviços similares;

A experiência internacional e a literatura especializada são claras: não é possível falar seriamente em Qualidade sem falar em Custos. A adoção de sistemas de custos é, portanto, condição necessária para a implantação de Programas de Qualidade.

Os custos estão entre os principais indicadores de desempenho das organizações. Assim, os sistemas de custos desempenham um papel chave nos processos decisórios e na avaliação do desempenho institucional. No setor privado, os sistemas de custos orientam as empresas sobre a quantidade ótima a ser produzida e sobre o corte dos produtos não rentáveis. No setor público o critério relevante não é o da rentabilidade. Mas a identificação de custos elevados em relação a padrões de análise (custo histórico, custo de organizações ou serviços congêneres), poderá orientar a Administração Pública sobre a necessidade de ações de melhoria ou mesmo a reestruturação de processos (terceirização, concessão, parceria, descentralização, contratos de gestão.).

A correta apuração dos custos dos serviços públicos e sua publicidade são também importantes instrumentos de controle social, permitindo aos diversos usuários a avaliação da eficiência dos serviços prestados. De fato, um dos fatores impeditivos para que os sistemas de controle interno e controle externo possam avaliar a eficiência dos serviços públicos é justamente a inexistência de sistemas de custos. Desta forma, o controle acaba ficando circunscrito aos aspectos formais e legais dos atos de gestão.

## **1.2 Objetivos da Pesquisa**

### **1.2.1 Objetivo Geral**

Elaborar uma proposta para a implantação do Custeio Baseado em Atividades em um hospital público de grande porte na cidade de Fortaleza.

### **1.2.2 Objetivos Específicos**

- a) Revisar conceitualmente os sistemas de custeios tradicionais demonstrando por que perderam sua eficácia no atual ambiente competitivo;
- b) Fornecer informações de hospitais brasileiros e estrangeiros que implantaram o ABC;

- c) Elaborar o plano de centro de custos do hospital estudado com base no critério da unidade de responsabilidade e de critério da homogeneidade funcional;
- d) Elaborar o plano de contas de custos do hospital estudado;
- e) Descrever as atividades principais de todos os centros de custos do hospital;

### **1.3 Justificativa**

O equilíbrio financeiro das organizações, sejam elas públicas ou privadas, pode ocorrer de três formas distintas. A primeira é através da redução de custos operacionais. A segunda é através do aumento das receitas e a terceira é através da combinação entre as formas citadas. Na prática organizacional, observa-se que a busca deste equilíbrio através do aumento das receitas, mostra-se mais difícil, pois isto muitas vezes requer investimentos altos e aumento de participação no mercado. Para Nunes (1998, p.07) :

Ao contrário do setor privado, as experiências com Sistema de Custos no Serviço Público são bem recentes. Salvo algumas experiências isoladas, pode-se dizer que não há cultura de custos no serviço público no Brasil. Isto também vale para a maioria das economias desenvolvidas, especialmente no setor público típico.

Em decorrência deste aspecto, os gestores públicos geralmente sabem quanto cortar de gastos, mas não sabem como e onde fazê-lo. A consequência disso são os chamados cortes lineares. Os “cortes cegos” que provocam mais danos que benefícios à Instituição e à comunidade que muitas vezes é privada de certos serviços importantes que deixam de ser prestados pelo poder público devido a inclusão de áreas chaves do órgão público nos chamados cortes lineares ou “cortes burros”.

No caso de organizações hospitalares existe ainda a possibilidade do aumento do teto financeiro da entidade para que a mesma venha a aumentar suas receitas, o que também é algo difícil de ser conseguido junto aos gestores do SUS.

Dada a dificuldade da viabilização desta alternativa, resta então às organizações hospitalares, a busca do seu equilíbrio financeiro através da redução dos seus custos. Para Beulke (1997,p.22):

O esforço de controle de custos é sobretudo relevante para a sobrevivência de hospitais que dependem de forma acentuada das (em geral) minguadas receitas geradas na prestação de serviços via institutos de saúde pública, como o extinto INAMPS, ou através do SUS.

Considerando o exposto, observa-se uma preocupação crescente dos gestores hospitalares no sentido de cada vez mais minimizar seus custos operacionais, pois os hospitais são estruturas de alto custo financeiro, por natureza, o que torna imprescindível a utilização de um raciocínio econômico por parte dos seus gestores e a utilização de instrumentos administrativos capazes de orientá-los em suas decisões. Segundo Médici (1996,p.04):

A utilização do raciocínio econômico no campo da saúde vem tornando-se cada vez mais necessário e premente uma vez que a demanda e os custos crescentes da atenção à saúde, em especial à Assistência Médica, tornam os recursos cada vez mais exíguos.

Para que seja possível aos gestores de hospitais públicos o desenvolvimento desta nova visão, sobre estas importantes entidades governamentais, faz-se necessário um maior conhecimento a respeito da utilização de suas receitas e, principalmente das suas despesas. Segundo Beulke (1997, p. 15):

De um modo geral constatamos que as instituições de saúde se constituem em grandes desperdiçadoras de custos. Esse desperdício, na absoluta maioria dos casos verificados resulta diretamente da inexistência de um sistema técnico, detalhado e consistente de custos e, portanto, num desconhecimento e conseqüente despreocupação com eles.

Como se pode vivenciar na prática do cotidiano de um hospital de grande porte, o simples conhecimento do custo de forma analítica em cada centro de custo, constitui um poderoso instrumento de Gestão.

Para que o gestor de um hospital público possa ter o controle geral, em todos os níveis, do seu custo operacional, faz-se necessário inicialmente o conhecimento de quanto, onde e principalmente como são gastos os seus recursos financeiros. Após este conhecimento, tomar as decisões necessárias para reduzi-los.

A implantação de um sistema eficaz de apuração e controle de custos surge com o intuito de proporcionar o conhecimento interno da organização hospitalar pública e medir o acerto das decisões administrativas apontando os desvios em relação ao que foi traçado como meta, para então corrigi-los, com a necessária transparência e motivação das áreas afetadas. Este é então o grande desafio a ser enfrentado com o trabalho que ora inicia-se.

#### **1.4 Problematização**

A falta de uma preocupação maior do setor público com seus custos é devido ao fato de que, a primeira vista, parece desnecessário apurar custos quando o fundamental no serviço público é o cumprimento da lei. Adota-se a premissa que cumprindo a lei o serviço público é eficaz. “Eficiência é um conceito privado” portanto, estranho ao setor público. Este vem sendo o paradigma no setor público. Não faz parte da cultura do serviço público a consciência de que não basta cumprir a lei, mas que é necessário cumpri-la, com bom desempenho, com economia de recursos e com satisfação dos usuários dos serviços públicos. A eficiência só adquiriu status de princípio constitucional recentemente.

As dificuldades de ordem econômico-financeiras vivenciadas pelos hospitais públicos do Brasil, nos últimos anos, têm contribuído para tornar o custo um tema crucial no gerenciamento dessas organizações.

Dentro desse contexto, a palavra que se deve destacar e ter em mente, ao olhar para dentro do hospital, é controle. Então a seguinte indagação deverá ser respondida pelo gestor hospitalar: “Há controle da situação financeira do hospital?” -

Esta pergunta somente deverá ser respondida após também serem esclarecidas as seguintes questões: a) A origem de cada receita e destino de cada despesa do hospital, é conhecida? b) Estão elas dentro dos limites que deveriam estar? c) A administração é capaz de identificar rapidamente a existência de desvios e pode tomar alguma atitude para evitá-lo. Se as respostas para todas estas perguntas forem “sim” então também será “sim” a resposta para a primeira. Se as respostas forem “não”, então o gestor deverá implementar um sistema de custos informatizado baseado num método de custeio que seja capaz de fazê-lo conhecer bem os gastos da instituição que ele dirige, bem como orientá-lo no processo decisório.

Os hospitais de grande porte constituem-se não em um empreendimento único, mas num conjunto complexo de empreendimentos. Existe uma estrutura de hotelaria (internação), lavanderia, restaurante (nutrição), manutenção, laboratório e farmácia. Dada esta especificidade torna-se particularmente mais difícil a implementação de um sistema de apuração e controle de custos que represente a realidade de todos os gastos realizados pelo hospital. Esta dificuldade torna o trabalho ainda mais fascinante e desafiador.

Para que o gestor hospitalar tenha controle efetivo da situação financeira da instituição que dirige, deverá apurar corretamente seus custos, de forma a controlá-los e reduzi-los a patamares suportáveis pelas receitas geradas. Vale salientar, que a função controle, somente poderá ser exercida com eficácia nos hospitais, se existirem também indicadores de custos internos e parâmetros externos que possam ser usados como referência.

#### 1.4.1 Problema Específico

Como implantar o Custeio Baseado em Atividades (ABC), em um hospital público de grande porte na cidade de Fortaleza ?

### 1.5 Delimitação do Estudo

Por tratar-se de uma pesquisa de natureza exploratória, podem-se considerar como limitantes os aspectos atinentes a coleta de dados que estão

relacionados a um único caso, o que limita os resultados estudados e impede generalizações de todas as conclusões.

Em relação à aplicação do ABC é importante observar a diferença organizacional existente entre o IJF, onde o presente trabalho será elaborado e os outros hospitais e entre o Serviço de Processamento de Roupas do IJF, onde o modelo será testado e os outros Serviço de outros hospitais, tendo em vista as instalações, equipamentos e tecnologia disponíveis em cada hospital. Logo, os resultados da aplicação do ABC, serão limitados à instituição estudada.

## **1.6 Pressupostos**

- O método de custeio ABC pode ser implantado em um hospital público e gerar resultados superiores aos métodos tradicionais;
- A utilização das informações de custos sobre as operações internas do hospital possibilita maior segurança e lógica no processo decisório;
- A variedade e a complexidade das atividades de um hospital público de grande porte exige que a implantação do método de custeio ABC seja feita paulatinamente, iniciando por um projeto piloto em uma unidade chave.

## **1.7 Procedimentos Metodológicos**

### **1.7.1 Tipo de Pesquisa**

A pesquisa será conduzida de maneira a abranger um número de informações suficientes para confirmar ou refutar os pressupostos levantados objetivando uma compreensão completa do tema estudado. Assim serão contemplados os seguintes aspectos metodológicos:

### **1.7.2 Métodos de Procedimentos**

Será analisada a situação dos sistemas de informações contábeis, financeiros e de custos disponíveis no hospital estudado, bem como as

necessidades do corpo diretivo do hospital de informações corretas e tempestivas para orientá-lo no processo decisório e na avaliação de suas gestões.

### 1.7.3 Técnicas

Sendo esta a parte da pesquisa mais voltada para a prática, onde o levantamento específico dos dados é efetuado, serão utilizadas as seguintes técnicas de pesquisa específicas:

- a) **Pesquisa de Campo** – Será levada a efeito através de observação direta intensiva que proporcionará um contato pessoal com a realidade da instituição pesquisada;
- b) **Observação Indireta** – Será levada a efeito através de pesquisa bibliográfica e documental. No caso da pesquisa documental, que é uma fonte primária de informações, serão priorizados documentos como: Balanços, Balancetes, Relatórios Financeiros e Relatórios de Custos, caso os mesmos existam.

## 1.8 Estrutura do Trabalho

A presente dissertação está organizada em 6 ( seis ) partes conforme descrito a seguir:

A Parte I aborda os aspectos introdutórios do trabalho relacionados ao problema, às questões de pesquisa, os pressupostos, aos objetivos geral e específicos, a justificativa e aos aspectos relacionados à limitação da pesquisa.

A Parte II traz o referencial teórico-conceitual do trabalho evidenciando as teorias que serão a base teórica do trabalho. Traz à discussão as deficiências das metodologias tradicionais de custeio em vista da atual estrutura de gasto das empresas. Descreve a Gestão Baseada em Atividades (ABM) e o Custeio Baseado em Atividade (ABC) descrevendo sua estrutura de formação, os conceitos adotados por diversos autores, os benefícios oriundos de sua implantação bem como sua ligação com o ABM. Mostra como o ABC vem sendo consolidado como uma

ferramenta capaz de preencher as lacunas deixadas pelos sistemas de custos tradicionais. São apresentados neste capítulo alguns exemplos de hospitais nacionais e internacionais que utilizam o ABC/ABM.

A Parte III descreve a caracterização da unidade hospitalar que está sendo estudada. Apresenta a missão, a visão, o organograma, o histórico, a apresentação da área física e a análise do cenário externo onde está inserido o hospital.

A Parte IV apresenta a metodologia para a implantação do ABC no hospital em estudo, informações sobre a implantação de sistemas de custos, os gastos necessários, os benefícios gerados, relatando inclusive as reações internas advindas deste processo de mudança. Apresenta ainda uma sugestão de plano de centro de custos com base nos critérios da homogeneidade funcional e no critério da unidade de responsabilidade, bem como uma sugestão de plano de contas de custos para a entidade estudada.

A Parte V apresenta uma aplicação simulada do Método de Custeio ABC no Serviço de Processamento de Roupas do IJF onde são aplicados os conceitos descritos no Capítulo II e os procedimentos descritos no Capítulo IV.

A Última Parte apresenta a conclusão da pesquisa e as recomendações para novas pesquisas.

## CAPÍTULO II

## FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

- A Organização Hospitalar
- Contabilidade de Custos
- Sistemas de Custos Hospitalares Tradicionais
- As Deficiências dos Sistemas de Custos Tradicionais no Atual Ambiente Competitivo – Necessidade de um Novo Sistema de Custos
- Sistema de Custeio Baseado em Atividades (ABC)
- Gestão Baseada em Custeio por Atividade (ABM)

## 2. FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

### 2.1 A Organização Hospitalar

Com o objetivo de melhor esclarecer o processo de reformulação pelo qual o setor hospitalar vem passando, faz-se aqui um relato dos fatos mais marcantes de sua história, as principais definições de suas funções encontradas na literatura, bem como os maiores problemas encontrados neste setor.

#### 2.1.1 A Evolução Histórica do Hospital

A fase inicial da assistência médica, nos primórdios da civilização, caracterizou-se por um forte componente religioso e místico, as doenças eram ligadas ao sobrenatural e o médico fazia também o papel de sacerdote (Rosen, 1958).

Conjetura-se que a origem da assistência hospitalar deu-se na China, no século XII a.C., onde funcionaram agências para o atendimento de doentes pobres (Ramos, 1972). Na Grécia, os “asclépios” eram templos que recebiam doentes, geralmente viajantes e, provavelmente influenciaram as observações de Hipócrates, considerado o pai da medicina empírica. Em Roma, há indicações de que os hospitais eram predominantemente militares, voltados à recuperação dos soldados para novas lutas (Sales, 1971). Já na era Cristã, o Concílio de Nicéia, em 325, determinou que os bispos criassem hospitais junto às catedrais de cada cidade, destinados ao atendimento dos destituídos do meio, aos peregrinos fatigados e àqueles enfermos privados de esperança de cura. Durante toda Idade Média, funcionou um grande número desses estabelecimentos por toda a Europa, os quais atenderam aos doentes em nome da caridade cristã (Mascarenhas 1976).

Segundo Siqueira (1985, p.33), “a brochura anônima de 1576, intitulada ‘L’ Hospital General”, transcrita por Foucault (1978) relata o Édito do Rei sobre o estabelecimento do Hospital Geral para o internamento dos pobres e mendigos da cidade e dos arredores de Paris, com um forte componente de controle social”. Durante o Mercantilismo, foram criados hospitais para o controle de doenças

transmissíveis e apareceram as primeiras maternidades visando proteger os nascimentos (Rosen, 1958).

Com a Revolução Industrial, o rápido crescimento das cidades agravou as condições de vida das classes mais pobres e, sobretudo, os novos desenvolvimentos tecnológicos exigiam um fluxo mais ordenado do processo produtivo, requerendo mão-de-obra saudável (Stern,1983). Paralelamente, a pesquisa e as descobertas no campo do conhecimento científico alteraram a prática médica. Os processos diagnósticos, terapêuticos e preventivos tornaram difícil, senão impossível, o médico trabalhar sem os modernos equipamentos e os recursos humanos gerais e especializados na medicina moderna, concentrados nos hospitais (Siqueira, 1985). A divisão do trabalho e a especialização crescente aumentaram os investimentos no setor, atingindo a medicina como profissão. O antigo médico de família, capaz de guardar em uma maleta de mão todo seu arsenal diagnóstico e terapêutico, foi substituído por um profissional ultra-especializado que tem, entre si e o objeto de seu trabalho, todo um conjunto altamente custoso de recursos de diagnóstico e tratamento. Esses novos equipamentos supõem amplas unidades de produção, como garantia de sua lucratividade e controle. O hospital se posicionou como o “locus central” do trabalho médico e este profissional depende do aparato técnico da ultra-especialização da medicina tecnológica para realizar suas atividades (Siqueira, 1985).

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

### 2.1.2 Conceitos e Características das Organizações Hospitalares

Para Almeida (1983, p.205), precursor dos estudos sobre administração hospitalar no Brasil, hospital é:

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.

Rocchi (1982, p.19) apresenta a seguinte definição: “Os hospitais modernos são estabelecimentos destinados a cumprir cinco funções na área da saúde: preventiva, de reabilitação, restauradora, de ensino e de pesquisa”.

**Na área preventiva deve fornecer à comunidade:**

- a) Serviços preventivos como educação sanitária, pré-natal e vigilância no parto normal;
- b) Prevenção da invalidez mental e física;
- c) Auxílio nas campanhas de vacinação, organização de cursos e palestras como também distribuição de informativos com a finalidade de incentivar a prevenção de doenças.

**Na área curativa:**

- a) Deve manter atividades de diagnóstico;
- b) Propiciar tratamento curativo de enfermidade;
- c) Oferecer um serviço de alto nível no desempenho tanto de recursos humanos, quanto materiais;
- d) Oferecer assistência aos pacientes em casos de urgência.

**Na área educativa:**

- a) Adaptar cada centro do hospital para garantir um estágio de alta qualidade aos profissionais de saúde;
- b) Oferecer cursos, seminários e simpósios aos chefes e diretores de unidades administrativas;

- c) Promover cursos na área da saúde e ampliar o campo de literatura específica aos servidores que trabalham na instituição;
- d) Manter um número suficiente de convênios com entidades educacionais para residência e estágios oficiais.

**Na área de pesquisa:**

- a) Promover e incentivar pesquisas clínicas e na área administrativa;
- b) Procurar manter dados atualizados de todas as áreas do hospital.

Um hospital é uma unidade econômica que possui vida própria e, difere das outras empresas porque o seu objetivo ou “produto” básico é a manutenção ou restabelecimento da saúde do paciente.

Kotler, citado por Esteves (1992, p.48), define como produto: “qualquer coisa que possa ser oferecida a um mercado para satisfazer uma necessidade. Inclui a aquisição ou consumo de objetos físicos, serviços, pessoas, lugares, organização e idéias....”.

Logo, em uma organização hospitalar, um produto hospitalar é uma série de serviços prestados a um paciente como parte do processo de tratamento, controlado pelo médico.

Dessa forma, Gersdorff (1979, p.25) defende que: “a empresa hospitalar é muito mais parecida com uma empresa que produz serviços, como um hotel, um banco por exemplo, que com uma empresa produzindo bens ou mercadorias”.

Médici e Marques (1996, p.49) destacam que as instituições hospitalares possuem peculiaridades que são perfeitamente compreendidas quando:

O indivíduo, ao procurar a assistência médica, não o faz por livre vontade, mas sim por necessidade, isto é, por circunstâncias alheias ao seu desejo. Ao ingressar num serviço de saúde, o indivíduo não sabe que tipo de intervenção irá sofrer ou que tipo de exame ou medicamento irá consumir.

As organizações hospitalares diferem de outros tipos de organizações, pois suas atividades possuem características próprias, conforme cita Machline et al. (1983):

- a) Serviços de atenção e tratamento personalizado a pacientes individuais;
- b) Dependência das necessidades e demanda de seus clientes;
- c) Definição das responsabilidades dos diferentes membros e pouca tolerância a erros;
- d) Trabalho diversificado e com pouca padronização em que pessoas cuidam de pessoas, participando ativamente do processo de produção;
- e) Pouco controle sobre seus trabalhadores (principalmente os médicos) e sobre os pacientes;
- f) Organização não baseada em uma linha única de autoridade; já que o administrador hospitalar detém menos autoridade e poder em relação a outras organizações;
- g) Organização formal, até certo ponto burocrática e autoritária, cuja operacionalidade repousa no arranjo do trabalho convencionalmente hierarquizado e em regras rígidas e impessoais. É, porém, uma organização altamente especializada, departamentalizada e profissionalizada que não pode funcionar efetivamente sem uma coordenação interna, motivação, autodisciplina e ajustes informais e voluntários de seus membros.

### 2.1.3 Hospitais: entidades com e sem fins lucrativos

Quanto à finalidade, os hospitais são classificados em entidades com fins lucrativos e sem fins lucrativos. Nas empresas hospitalares de fins lucrativos, a eficiência administrativa é avaliada pela maximização da riqueza dos proprietários. A otimização de lucros visa remunerar o capital investido a uma taxa satisfatória.

Poder-se-ia supor que as empresas hospitalares sem fins lucrativos não devem obter lucro. Não é neste sentido, todavia, que uma entidade se caracteriza como “sem finalidade lucrativa”. Não lucrativo não significa que o hospital não possa obter lucro, mas sim, que nenhuma das partes dos lucros líquidos do hospital pode ser dirigida em benefício de qualquer cidadão.

Almeida (1987, p.51), referindo-se ao assunto, diz que:

A diferença entre empresas hospitalares com fins lucrativos e sem esta finalidade reside no fato de que a performance da administração das primeiras é avaliada pela capacidade de remunerar a uma taxa ótima o capital investido, embora imbuídas do objetivo social inerente a todos os hospitais. Quanto as segundas, procuram manter os serviços dentro de padrões razoáveis na comunidade, sem a preocupação de remunerar o capital investido, mas desejando um crescimento satisfatório para a melhoria dos serviços e atender a demanda crescente da comunidade.

#### 2.1.4 A Situação Atual dos Hospitais no Brasil

Os avanços tecnológicos são fantásticos, porém os preços cobrados pelos hospitais brasileiros são cada vez mais altos. Tecnologia é um fator determinante para o aumento dos custos da saúde. No caso dos hospitais brasileiros, no entanto, há um outro problema crucial: a administração. Em entrevista a jornalista Cláudia Vassalo (1997, p.89), Jacson da Silva Fischer (da SBS, consultoria especializada em gestão) disse que: “No Brasil, os hospitais estão entre os setores mais atrasados quando se fala em administração”.

Somente 1% dos hospitais brasileiros possui administração profissional, que conta com administrador hospitalar graduado e que possui uma visão dinâmica e futurista (Oliveira, 1998). A maioria conta com uma direção administrativo-financeira ocupada por médicos que não possuem preparo técnico para administrar uma empresa de tamanha complexidade administrativa.

Afirma ainda Oliveira que os custos dos hospitais brasileiros são muito mal elaborados, aliás, poucos se preocupam com os custos. A grande maioria vive de aumentar sua tabela de preços, independentemente da análise real do seu custo hospitalar.

Reynaldo André Brandt, presidente do hospital Albert Einstein, de São Paulo, em entrevista para Vassalo (1997, p.92) disse que: “Hoje conhecemos nossos preços, mas não nossos custos”. É por desconhecer completamente seus custos que a maioria dos hospitais brasileiros cobra cada aplicação de injeção, cada luva usada por enfermeiros, cada curativo feito. Segundo Cícero de Oliveira, diretor do SINDHOSP e da Cia. Hospitalar, cobra-se do paciente até para ir ao banheiro (OLIVEIRA, 1998).

Enquanto uma diária no exterior gira em torno de U\$ 90 dólares, aqui no Brasil, em um bom hospital, a diária chega a custar U\$ 500 dólares (Oliveira, 1998).

A empresa hospitalar não pode simplesmente repassar os custos aos clientes sem ter uma comprovação da realidade. “O custo operacional de uma empresa hospitalar é caro, mas não exorbitante, como alguns empresários do setor teimam em afirmar” (Oliveira, 1998).

Diante dessa realidade de gastos crescentes na área de saúde e dada a crise fiscal do Estado, países desenvolvidos começam a buscar alternativas que permitam um maior controle de custos.

## **2.2 Contabilidade de Custos**

### **2.2.1 A Evolução Histórica da Contabilidade de Custos**

Sem o conhecimento do passado não há como interpretar adequadamente o presente. Logo, para o entendimento satisfatório de qualquer assunto, é imprescindível conhecer a história. Em ciência, como em todos os demais campos do conhecimento e da pesquisa, a compreensão perfeita de um assunto só é possível quando se possui uma noção clara do seu desenvolvimento histórico.

De acordo com a IOB (1996, p.98-100), o surgimento e a evolução da Contabilidade de Custos deu-se gradualmente.

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

O trabalho da Contabilidade era relativamente simples, não havia distinção entre os estoques de matérias-primas, produtos em processo e produtos acabados. O Custo das Mercadorias Vendidas (CMV) era determinado através da verificação dos estoques e das compras do período:

$$\text{CMV} = \text{Inventário inicial} + \text{Compras do período} - \text{Inventário final}$$

Os inventários inicial e final eram obtidos pelo levantamento dos estoques e dos preços de compra dos itens vendidos (Bornia, 1997).

Segundo Nunes (1998), em meados do século XVIII, com o aparecimento das empresas industriais (Revolução Industrial), o artesão e seus aprendizes converteram-se em operários, o local de trabalho ampliou-se das dimensões limitadas e acolhedoras de uma moradia para o porte frio e assustador de uma fábrica; as máquinas e ferramentas aperfeiçoaram-se, sofisticaram-se e o seu preço excedeu de muito as exíguas posses de simples artesãos, tornando a sua propriedade acessível apenas a capitalistas.

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

A tarefa da Contabilidade já não era tão fácil. Principalmente porque, munindo-se de equipamento de fiscalização cada vez mais eficiente, a Fazenda, já naquele tempo, espreitava por sobre o ombro do contador, obrigando a uma tributação sobre os ganhos das empresas.

Surgiam os mercados de capitais e as bolsas de valores. Com isso, multidões antes indiferentes ao mundo dos negócios agora investem suas economias na compra de ações.

A propriedade das empresas pulverizou-se entre milhões de acionistas ávidos de ganho e, portanto, atentos aos sumários contábeis das empresas. Logo, com o desenvolvimento do setor industrial, a valorização dos inventários não podia mais se basear com exclusividade em valores de compra (antes da Revolução Industrial, as empresas eram estritamente comerciais, ou seja, que compravam prontas as mercadorias que iriam vender), mas passava a depender, essencialmente, da apuração dos custos de produção.

No entanto, tal como nas empresas comerciais e nas que precederam a Revolução Industrial, as empresas industriais continuaram a utilizar a velha fórmula para calcular o CMV.

Os estoques de matérias-primas continuaram a ser avaliados com base no preço de compra. O mesmo não ocorreu com os estoques de produtos em processo e produtos acabados. Isso se deve ao fato de que seus registros não podem ser feitos pelo preço de compra dos produtos a que se referem, uma vez que nem os produtos em elaboração e muito menos os acabados foram adquiridos pela empresa

no estado em que estão. A empresa comprou matérias-primas, mão-de-obra e outros recursos de produção, fabricando com eles as mercadorias.

Surge, assim, a Contabilidade de Custos. Para definir o valor dos custos de fabricação dos produtos estocados, todo um sistema de registro, acompanhamento, apropriação e rateio de gastos, bem como uma série de lançamentos contábeis e controles paralelos.

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

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

A aplicação da Contabilidade de Custos é vasta, ou seja, ela pode produzir bons resultados mesmo nas empresas estritamente comerciais ou que prestam serviços, como por exemplo, hospitais, lojas, serviços de utilidade pública, institutos educacionais e repartições públicas, levando-se em devida conta, é claro, as peculiaridades de cada organismo econômico.

Gersdorff (1979) listou as seguintes funções que a Contabilidade de Custos pode desempenhar dentro da empresa hospitalar:

- a) Assistência na tomada de decisões: um bom sistema de custos deve proporcionar segurança para o administrador tomar decisões táticas e estratégicas;
- b) Controle de custos: demonstrar se os custos estão dentro dos parâmetros aceitáveis;
- c) Redução de custos e eliminação de desperdícios: em virtude dos demonstrativos, o administrador deve montar um programa de redução de custos e eliminação de desperdícios;
- d) Comparação de processos de produção e dos seus custos: demonstrar se é mais vantajoso produzir todos os serviços no próprio hospital ou repassá-los para outras empresas (terceirização);
- e) Planejamento dos serviços hospitalares: colaborar no estabelecimento de orçamentos, custos -metas e custos padrão;

- f) Cálculo dos valores a serem cobrados dos pacientes: estabelecer o preço de venda mínimo para os serviços produzidos pelo hospital;
- g) Avaliação de estoques: valorizar os estoques do hospital;
- h) Separação dos custos: os dispêndios referentes a cada função do hospital (reabilitação, prevenção, restauração, ensino e pesquisa) devem ser controlados separadamente.

Logo, a Contabilidade de Custos surgiu com o objetivo de definir o valor dos custos de fabricação dos produtos estocados das empresas industriais e foi progredindo, gradualmente, na medida em que os problemas a cuja solução se destinavam exigiam novos refinamentos.

### 2.2.2 Evolução Histórica dos Sistemas de Custos

Ao contrário do setor privado, as experiências com sistemas de custos no serviço público são bem recentes. Salvo algumas experiências isoladas, pode-se dizer que não há cultura de custos no serviço público no Brasil. Isso também vale para a maioria das economias desenvolvidas, especialmente no setor típico. Já nas empresas estatais, pela sua relação direta com o mercado, ainda que em regime monopolista, sempre houve a necessidade de se produzir alguma informação sobre custos, pois o mercado requer uma regra de formação de preços (dos produtos produzidos pelas estatais). A legislação também impõe a necessidade de “algum” sistema de custos. Digo, “algum” pois, as empresas estatais nunca tiveram, regra geral, incentivo para apurar custos com maior acurácia.

No setor privado, os sistemas de custos tomaram impulso, no início do século, no bojo do movimento de Administração Científica. Nesta época os custos eram apurados basicamente nas indústrias e os custos de produção compunham grande parte do custo total das empresas. O custo da mão-de-obra, em particular, tinha grande importância na composição dos custos diretos, sendo portanto um referencial para o rateio dos custos indiretos. O método de custeio por absorção tornou-se generalizado nas empresas industriais ao longo deste século. A própria legislação das sociedades anônimas, no exterior e no Brasil, estabeleceu a obrigatoriedade da adoção de sistemas de custos para empresas de médio e grande

porte. As empresas também demandavam sistemas de custos para a precificação de produtos. Não havia, ou não era prioritária, na fase de consolidação dos sistemas de custos, a preocupação de se utilizar medidas de desempenho dos processos de trabalho ou da organização como um todo. A preocupação das empresas ao apurar custos foi, via de regra, a geração de relatórios financeiros.

A partir dos anos setenta, o progresso tecnológico e a integração da economia mundial produziram importantes mudanças nas estruturas produtivas, nas técnicas de administração de empresas e na contabilidade de custos. Ressaltem-se as seguintes mudanças, segundo Nunes (1998):

- ✦ Aumento da modalidade de fatores de produção em decorrência da redução dos custos de transportes e de comunicações, promovendo novas reduções de custos e aumento da competição;
- ✦ Aumento relativo da importância do setor de serviços em relação a indústria (em termos de proporção do Produto Interno Bruto);
- ✦ Prevalência dos custos indiretos em relação aos custos diretos na maioria dos processos produtivos (na indústria e nos serviços);
- ✦ Prevalência dos custos fixos em relação aos custos variáveis na maioria dos processos produtivos (na indústria e nos serviços);
- ✦ Introdução da competição internacional em mercados anteriormente não concorrenciais ou protegidos pela economia fechada, aumentando o papel estratégico dos custos;
- ✦ Maior instabilidade nos padrões de mercado (efeitos da propaganda sobre as preferências dos consumidores, surgimento de novos produtos, redução no ciclo de vida dos produtos, incertezas quanto a custos financeiros, custos de commodities e de matérias-primas) produzindo alterações profundas e recorrentes nas estruturas de custos das empresas.

Especialmente nas três últimas décadas, os custos passaram a ser fator ainda mais decisivo na competitividade internacional. Justamente neste período a metodologia de custeio tradicional passou a mostrar suas limitações, produzindo

profundas distorções na apuração do custo dos produtos e dos processos de trabalho. A busca de novas metodologias de custeio passou a ser crucial para empresas inseridas em mercados competitivos, especialmente onde os processos produtivos eram complexos e mutantes. Foi aí que surgiu, na segunda metade dos anos oitenta, o Custeio Baseado em Atividade (ABC). Segundo Nakagawa (1994) o ABC surgiu originalmente na indústria, mas mostrou-se igualmente bem sucedido no setor de serviços (privados). Recentemente, a partir do Governo Clinton, o ABC teve seu uso generalizado pela Administração Pública, dentro e fora dos EUA. No Capítulo II este novo método de custeio será abordado com detalhes.

### 2.2.3. Custos: uma visão geral dos conceitos

Custo representa o valor dos bens e serviços consumidos na produção de outros bens ou serviços.

Dessa forma, em uma organização hospitalar, pode-se entender como custos os gastos incorridos para a obtenção de um serviço prestado como, por exemplo, o custo com antibióticos para dar alta a um paciente com pneumonia.

Assim definindo, parece fácil a tarefa de apurar um custo, pois exige, apenas, a apuração de todos os recursos consumidos pela empresa e sua distribuição pelos produtos fabricados. Ao se considerar, porém, a complexidade dos recursos aplicados pela empresa, a existência de consumos indiretos para suporte (apoio) à produção, entre outros, percebe-se que essa ação não é nada simples.

Rocchi (1982, p.19-20) afirma que “a apuração dos custos em estabelecimentos hospitalares é um trabalho complexo que exige, em outras condições, a perfeita delimitação dos centros de custo e um eficiente sistema de informações gerenciais”, conseqüência direta da diversidade dos serviços prestados. Também destaca que, em qualquer hospital, o controle de custos visa fundamentalmente determinar e analisar o custo total dos serviços prestados a cada paciente, levando-se em consideração a finalidade do sistema, a apuração e a análise de um hospital, ou seja, o cômputo do custo de cada cliente e de cada tipo de serviço prestado.

### 2.2.3.1 Classificação dos Custos

Segundo Martins (1996) pode-se classificar os custos com relação à sua variabilidade (fixos e variáveis) e à sua facilidade de alocação com o produto ou serviço (diretos e indiretos).

No que diz respeito à variabilidade, denominam-se custos variáveis todos aqueles que se alteram na proporção direta com a quantidade produzida. Pode-se citar como exemplo, na organização hospitalar, os exames realizados no serviço de radiologia, medicamentos, materiais para atividades, entre outros. Os custos fixos, ao contrário, permanecem inalterados, apesar da variação na quantidade produzida, como por exemplo a energia elétrica gasta com a iluminação do laboratório de análises clínicas, a depreciação e o imposto predial, dentre outros.

De acordo com Rocha (1990, p.78):

A característica de invariabilidade dos custos fixos se deve ao prazo de observação, ou seja, quanto menor for o prazo de análise e classificação dos custos, maior será a quantidade de custos fixos e menor a de custos variáveis; de forma inversa também esta afirmação é verdadeira e levando-se este prazo ao limite os custos de uma empresa são variáveis.

Em relação à facilidade de identificação, consideram-se custos diretos todos aqueles aplicados diretamente ao produto ou serviço. Na maioria das vezes, são facilmente identificados e sua alocação ao produto/serviço não apresenta dificuldades. Considerando como exemplo o ato cirúrgico, em uma organização hospitalar, são custos diretos os salários com funcionários, os medicamentos, os materiais descartáveis e os gases medicinais, dentre outros. São custos indiretos todos aqueles que não estão diretamente relacionados com o produto ou serviço. São alocados aos produtos/serviços, através de estimativas, ou rateios, ou ainda através de rastreamentos. A alocação dos custos indiretos aos produtos se dá através de métodos de rateio. Os exemplos mais comuns são água, energia elétrica, seguros, aluguéis, depreciações, impostos e mão-de-obra indireta.

No atual contexto, os custos indiretos têm crescido, devido, entre outros, à automação, enquanto que os custos diretos (mão-de-obra e os materiais), que eram antigamente os fatores de produção predominantes, diminuíram drasticamente.

## 2.3 Sistemas de Custos Hospitalares Tradicionais

Um sistema de custos se destina a proporcionar um conjunto de dados e informações para suporte ao sistema decisório da empresa.

Diante das características hospitalares, percebe-se que os sistemas de custos nessas empresas devem objetivar 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.

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 e serão aqui brevemente descritos.

### 2.3.1 Sistema por Centros de Custos

Sá & Sá (1995, p.73) definem centros de custos da seguinte forma:

Lugar ou seção de uma empresa que recebe as cargas dos custos com a finalidade de saber o quanto se aplicou para mantê-la... O centro de custo é, no conceito geral, uma subdivisão técnica utilizada contabilmente para que se consiga uma racional divisão dos custos indiretos do exercício, observando-se as unidades de gestão e controle.

Logo, os centros de custos podem ser definidos como aquelas unidades que se caracterizam por realizar atividades homogêneas dentro do processo produtivo da organização.

Para Sá & Sá (1995, p.73):

O critério adotado para as divisões de tais centros é o da natureza dos trabalhos ou responsabilidades administrativas. ... Em uma fábrica de biscoitos, por exemplo, podem ser "centros de custos" as seções de "Mistura", de "Enfornagem", de "Seleção de Embalagem"; cada empresa obedece a um critério, pois é variável a divisão.

A definição dos centros de custo varia de acordo com o processo de trabalho de cada organização. Rocchi (1982, p.21) agrupa os centros de custos em três categorias:

- **Centros Auxiliares e de Apoio (CAA):** correspondem aos centros cuja principal função é a de auxiliar o funcionamento de outros centros de custo e/ou prestar serviços para todo o estabelecimento como, por exemplo, os Serviços de Vigilância, de Portaria e de Limpeza;

- **Centros Geradores de Receita (CGR):** correspondem aos centros de custos que prestam ou fornecem atendimento e serviços diretamente aos pacientes, ou seja, representam a atividade-fim do hospital como, por exemplo, o Centro Cirúrgico, as Unidades de Internamento e o Serviço de Raio X;

- **Centros Administrativos (CA):** correspondem aos centros de custos responsáveis pelos trabalhos de supervisão, controle e informação como, por exemplo, a Contabilidade, a Gerência e Arquivos.

Encontra-se, no Quadro 1, este agrupamento citado por Rocchi:

<b>300 – CENTROS AUXILIARES E DE APOIO</b>	
301 – EDITE	-- Edifícios e Terrenos
302 – ADIPE	-- Administração de Pessoal
303 – ADIMA	-- Administração de Materiais
304 – OFIRE	-- Oficina de Reparos
305 – AMVEI	-- Ambulância e Veículos
306 – POSEG	-- Portaria e Serviços Gerais
307 – CECAL	-- Centro de Calefação
308 – CESTE	-- Centro de Esterilização
309 – LAROU	-- Lavanderia e Rouparia
310 – NUDIE	-- Nutrição e Dietética
<b>400 – CENTROS GERADORES DE RECEITA</b>	
411 – AMBUL	-- Ambulatório
412 – R.X.	-- Raio X
413 – LABAN	-- Laboratório de Análises Clínicas
414 – FARMA	-- Farmácia
415 – TRAUM	-- Traumatologia
416 – CECIR	-- Centro Cirúrgico
417 – UTI	-- Unidade de Tratamento Intensivo
421 – UISUL	-- Unidade de Internamento – Ala Sul
422 – UINOR	-- Unidade de Internamento – Ala Norte
431 – FIR	-- Fisioterapia e Recuperação
<b>500 – CENTROS ADMINISTRATIVOS</b>	
551 – DIR	-- Diretoria
552 – COM	-- Controladoria
553 – SAME	-- Serv. de Arquivo Médico e Estatística

QUADRO 1 – Plano dos Centros de Custos  
 FONTE: ROCCHI (1982, p.24)

Não existe uma concordância de opiniões, manuais ou livros a respeito do número de centros de custos necessários. Rocchi (1982, p.21) faz o seguinte esclarecimento a respeito:

Uma divisão excessivamente detalhada levará a um sistema que irá gerar um número excessivo de informações, na maior parte irrelevantes ou desnecessárias, e com alto custo de funcionamento; no caso oposto, quando se agrupam operações e equipamentos completamente diferentes sob o mesmo título, os dados de custo obtidos através do sistema serão insuficientes para a maior parte das atividades administrativas.

Para Fernandes (1993, p.29):

Os serviços hospitalares são realizados em unidades, seções, setores etc., que pela complexidade da atividade, recebem custos diretos, indiretos e transferências interseccionais, motivo pelo qual utilizamos o método de cálculo de custo seccional (departamental ou setorial) complementado com custos da comercialização e necessários para uma apropriação correta.

Fernandes (1993) defende a idéia de que é necessária a elaboração de um plano de centros de custos os quais podem indicar unidades, seções e setores e outros não existentes fisicamente, considerados como ponto de referência da comercialização dos bens, além dos centros necessários para isolar custos rateáveis ou não.

Nesses centros são apropriados os custos diretos e indiretos, para posteriormente, receber e/ou ratear, apurando-se os custos unitários, intermediários e finais.

Esse sistema de custo seccional, favorece o controle analítico dos custos por responsabilidade (centros de custos) além de comparação de custos com receitas, custos unitários, tabelas de preços, custos incorridos e volumes de produção, com exercícios passados e expectativas.

No plano de centros de custos, os grupos serão alocados pela ordem de seus rateios, ou seja, inicia-se o elenco com o grupo de centros que deve ser rateado em primeiro lugar e com o mesmo critério para os demais grupos.

Com o intuito de facilitar a interpretação e atender ao sistema de custo seccional, esses centros devem ser distribuídos por similaridade no que se refere às suas funções e funcionamentos e, de acordo com Fernandes (1993), são classificados em diferentes grupos:

- **Grupo A:** nesse grupo estão os centros de custos que, além de trocarem serviços entre si, também trabalham para os demais centros de custos. São eles:
  - Edificações
  - Administração
  - Transporte Próprio
  - Almoxarifado
  - Limpeza
  - Manutenção e Reparo dos Bens
  - Caldeiras
  - Nutrição e Dietética
  - Lactário
  - Lavanderia, Rouparia e Costura
  - Farmácia-Depósito

- Enfermagem
  - Centro do Material - Esterilização
  - Serviço Social Médico
  - Alojamento e Utilidades - Diversos
  - SAME ou SPP
- **Grupo B:** os centros de custos desse grupo são importantes para apuração do custo das diárias por tipo de aposento e critérios atuais de cobranças, caso específico das diárias da clínica obstétrica, nas quais são incluídos os custos das estadias da mãe e do recém nascido. Diz respeito a:
    - Refeições a Pacientes
    - Berçário
  - **Grupo C:** os centros desse grupo isolam os custos de medicamentos e materiais fornecidos a pacientes internados e externos, além de filmes e materiais/medicamentos radiológicos, as dietas parenterais e os custos com gasoterapia. Normalmente as receitas desses centros são cobradas à parte de qualquer outra unidade, portanto somente são rateados para comporem custos dos pacientes-dia, custo final do ambulatório, pronto socorro e exames radiológicos. Além dos custos próprios do seu funcionamento, recebem outros do grupo A. Referem-se a:
    - Medicamentos a Pacientes Internados
    - Materiais a Pacientes Internados
    - Medicamentos a Pacientes Externos
    - Materiais a Pacientes Externos
    - Filmes, Mat./ Med. Radiológicos
    - Dieta Parenteral / Enteral
    - Gasoterapia
  - **Grupo D:** encontram-se nesse grupo os serviços auxiliares de diagnóstico e tratamento (SADTs). O custo total desses centros são os apropriados diretamente e os recebidos por rateio dos centros do

Grupo A. Suas unidades são cobradas isoladamente das demais. Seus custos são rateados para apuração do custo do paciente-dia, ambulatório, pronto socorro, hemodiálise e exames a pacientes externos. Engloba:

- Laboratório de Análises Clínicas
  - Laboratório de Anatomia Patológica
  - Radiologia
  - Banco de Sangue
  - Eletrocardiografia
  - Hemodiálise
  - Eletroencefalografia
  - Radioterapia
  - Fisioterapia
  - Tomografia
  - Hemodinâmica
  - Ultra-sonografia
  - UTI, no caso dos leitos dessa unidade não serem computados na capacidade do hospital, ou seja, quando o paciente internado na UTI tiver leito designado e vago em qualquer das Unidades de Internação.
- **Grupo E:** os centros desse grupo, com seus custos próprios e os recebidos de centros de outros grupos, indicam valores/custo e custos unitários que são cobrados com margens de comercialização ou tabelas de preços isoladamente de outras unidades. Seus valores/custos e os custos de suas unidades devem integrar somente o custo do paciente-dia-cirúrgico, ortopédico e obstétrico, ou seja, não devem fazer parte do custo dos pacientes em tratamento clínico.
- Compõe-se de:
- Próteses e Órteses - Cirúrgicas
  - Próteses e Órteses - Ortopédicas
  - Anestesia
  - Centro Cirúrgico

- Centro Ortopédico
  - Centro Obstétrico
  - Pós-Anestésico ou Cirúrgico.
- ♦ **Grupo F:** os centros desse grupo possibilitam que sejam apurados os custos das diárias pelos diferentes tipos de acomodações e, ainda, também por tipos de acomodações, os custos dos pacientes-dia clínicos, ortopédicos e obstétricos. São eles:
- UTI - adultos
  - Unidade de Internação “A”
  - Unidade de Internação “B”
  - Unidade de Internação “C”
  - Unidade de Internação “D”
  - Unidade de Internação “E”
  - Berçário – Internados
- **Grupo G:** nesse grupo são apurados e isolados os custos com os pacientes não internados. Diz respeito a:
- Pronto Socorro
  - Ambulatório
  - Hemodiálise - Pacientes Externos
  - Exames Complementares a Pacientes Externos.
- **Grupo H:** nos centros de custos desse grupo são apurados e isolados uma “mistura” de custos, normalmente cobrados separadamente de outras unidades. Referem-se a:
- Salários e Honorários Médicos
  - Alojamento e Utilidades a Funcionários
  - Extraordinários a Pacientes e Acompanhantes
  - Remoção de Pacientes
  - Lanchonete
  - Velório

- **Grupo I:** nos centros de custo desse grupo são isolados os custos e despesas não computáveis a outro centro ou unidade de custo. Forma-se de:
  - Custos e Despesas não Computáveis.
- **Grupo J:** nos centros desse grupo são apropriados os custos envolvidos na produção de bens para consumo próprio ou imobilizações da empresa, quais sejam:
  - Oficina de Costura
  - Farmácia Semi-Industrial
  - Marcenaria
  - Granja ou Chácara

Já no Manual de Apuração de Custos Hospitalares do Ministério da Saúde (1988), há três grupos de centros de custos: Centros de Custos de Atividades Gerais, Centros de Custos Intermediários e Centros de Custo Final.

Os centros de Custos de Atividades Gerais são os responsáveis pelas atividades de caráter geral ou comum do hospital. Compreende os seguintes setores:

- Administração;
- Almoxarifado;
- Ambulância;
- Biblioteca;
- Costura;
- Documentação Médica;
- Esterilização;
- Farmácia;
- Gráfica;
- Lavanderia;
- Nutrição e Dietética;
- Serviços Gerais;
- Transporte.

Alguns serviços, seções e setores da unidade podem ser agrupados ou não em um único centro de custos, conforme o interesse da unidade em identificar

ou não os custos específicos de cada um. Por exemplo: o centro de custo “Serviços Gerais” compreende: limpeza, portaria e vigilância, obras e manutenção, e assim por diante.

Os Centros de Custos Intermediários correspondem às atividades complementares ou de apoio da unidade hospitalar, como:

- Anestesiologia;
- Endoscopia;
- Fisioterapia;
- Hemoterapia;
- Laboratório de Análises Clínicas;
- Medicina Nuclear;
- Praxiterapia;
- Psicologia;
- Radiologia;
- Radioterapia;
- Reabilitação;
- Serviço Social;
- Traçados Diagnósticos (ECG, EEG).

Já os Centros de Custo Final referem-se às atividades relacionadas com a consecução dos objetivos finais da unidade como por exemplo:

- Ambulatório Geral de Adultos;
- Ambulatório de pediatria;
- Centro Cirúrgico;
- Unidade de Terapia Intensiva (UTI);
- Odontologia;
- Pronto-Socorro;
- Unidade de Internação de Clínica Médica;
- Unidade de Internação de Clínica Cirúrgica;
- Unidade de Internação Geral;
- Unidade de Internação de Pediatria;
- Unidade de Internação por Especialidade;
- Centro de Estudos.

Alguns hospitais, contudo, seguem a classificação de Centros de Custos sugerida pela Resolução CIP 4-71, de 13 de janeiro de 1971, que apresenta quatro grupos de centros de custos. São eles:

- **Centros de Custos de Base:** integram os serviços de apoio do hospital. Trocam serviços entre si, mas trabalham principalmente para os Centros de Custos Intermediários, Especiais e de Produção;  
Exemplos: Almoxarifado, Compras, Patrimônio, Manutenção.
- **Centros de Custos Intermediários:** recebem serviços dos Centros de Custos Base, sendo sua função específica a de servir os Centros de Custos Especiais;  
Exemplos: Serviço de Processamento de Roupas, Serviço Social, Serviço de Nutrição e Dietética.
- **Centros de Custos Especiais:** atendem às atividades-fins do hospital, como unidades de internamento, centro cirúrgico e pronto-socorro; e
- **Centros de Custos de Produção:** englobam as pequenas indústrias subsidiárias ou atividades paralelas do hospital, com despesas próprias.

Palácio (1993), diz que para se fornecer o custo total dos serviços prestados a cada paciente, os custos devem seguir um roteiro sucessivo de alocações e discriminações. Essas etapas são as seguintes:

- a) **Apuração do custo total de cada centro:** essa primeira fase consiste na alocação dos custos aos diversos Centros de Custos sendo que, no caso dos custos não serem diretos ao setor (ex. energia elétrica), a Contabilidade deve utilizar mapas próprios para fazer esta alocação. Obtido o custo total de cada setor, faz-se o rateio dos custos dos centros que prestam serviços para os centros que recebem estes serviços, como por exemplo o custo total da lavanderia deve ser repassado para os centros que se utilizam das roupas lavadas;
- b) **Determinação do custo unitário de cada serviço:** A segunda etapa do rateio de custos preconiza a divisão dos custos de cada centro para

as unidades de serviços geradas naquele setor. Para isso é necessário que cada Centro Gerador de Receita defina qual é a unidade de serviço que ele presta. Assim, o Centro Radiológico pode determinar que a sua base de rateio será o número de radiografias; os postos de enfermagem e a UTI número de diárias e assim sucessivamente. Há casos em que as unidades de serviços são desiguais entre si, como por exemplo no centro cirúrgico, onde são realizadas cirurgias contaminadas, infectadas e limpas e ainda de pequeno, médio e grande porte. Esses diversos tipos de cirurgias consomem materiais e tempo diferentes e por isso devem ter pesos diferentes na divisão de custos do setor;

- c) Apuração do custo total de cada paciente:** O paciente ou usuário do hospital é o repositário de todos os serviços gerados pela empresa. No momento em que se dá a entrada do mesmo no hospital, deve ser aberta uma Guia de Internamento, que é o documento contábil no qual são acumulados os seus custos individuais, ou seja, todos os custos de acordo com os serviços recebidos pelo paciente durante sua estadia no hospital,

A determinação exata do custo de cada serviço, como foi discutido nos dois itens anteriores, só pode ser feita ao final de cada período mensal. Isso exige que o hospital se utilize de sistemas de custo-padrão, no qual o total de custos de cada Centro bem como o número total de unidades de serviços a serem produzidas no período sejam previstos e depois comparados com o efetivo. Eventuais variações, tanto credoras quanto devedoras, podem ser alocadas diretamente para a conta de resultados. (Palácio, 1993, p.43)

### 2.3.2 Sistema por Ordem de Produção

Utiliza-se o sistema de contabilidade de custos por ordem em empresas que se caracterizam pela fabricação ou prestação de serviços por encomenda, numa base não contínua. Pode-se citar como exemplo as empresas de construção civil, tipografias, setor imobiliário, estaleiros e produtoras de filmes.

Esse sistema possui as seguintes características:

- a) O processo de produção é estabelecido com base em um número distinto de ordens de produção ou serviço;
- b) A cada ordem de serviço, é dado um número ou qualquer outro símbolo que a diferencie e um documento contábil em separado é estabelecido para cada ordem;
- c) Todo o material e mão-de-obra diretos aplicados ao processo são designados como se fossem aplicados a uma ordem específica e reunidos em um cartão de ordem de serviço;
- d) Os custos indiretos são alocados a cada ordem de serviço, geralmente usando-se como base o valor relativo da mão-de-obra direta;
- e) O valor do Inventário de Atendimentos em Andamento é igual à soma dos valores das ordens de serviços não terminadas.

Como se vê, esse sistema pode ser usado para a determinação dos casos clínicos, visto que cada caso possui a característica de consumir vários produtos/serviços intermediários.

Para apurar os custos, são necessários dados da conta corrente do paciente, do laboratório, da radiologia, da farmácia, dos prontuários e outros, com os quais é possível identificar o tipo e a quantidade de produtos intermediários aplicados no tratamento e restabelecimento do paciente.

## **2.4 As Deficiências dos Sistemas Tradicionais no Atual Ambiente Competitivo**

### **– Necessidade de um Novo Sistema de Custos**

Antigamente, a mão-de-obra direta e os materiais eram os fatores de produção predominantes. A tecnologia era estável, as despesas indiretas apoiavam o processo produtivo e existia um número limitado de produtos.

O período compreendido entre 1920 a 1980 se caracterizou por:

- competitividade no âmbito organizacional;
- preços baseados nos custos;
- clientes passivos, acomodados;
- ciclo de vida dos produtos longos;
- produtos padronizados;
- marketing genérico;

- tecnologia com avanços moderados;
- sistemas de produção estáveis;
- grandes estoques;
- qualidade restrita ao produto e ao nível fabril;
- mercado absorvendo as ineficiências.

A partir da década de 70, começam a ocorrer alterações nos negócios. A competição global e as inovações tecnológicas provocaram mudanças impressionantes quanto à utilização de informações financeiras e não-financeiras. O novo ambiente passa a exigir informações mais relevantes relacionadas aos custos das atividades, processos, produtos e clientes.

Essas modificações nos negócios passam a exigir das empresas maiores gastos com desenvolvimento tecnológico, engenharia, marketing, desenvolvimento de produtos, serviços de atendimento a clientes e treinamento. Concluindo, cresceram em muito os custos indiretos, enquanto que os avanços da tecnologia provocaram a redução dos custos diretos.

Esse novo ambiente passou a demandar:

- Competitividade em âmbito global;
- Preços ditados pelo mercado;
- Clientes cada vez mais exigentes;
- Rapidez no lançamento de novos produtos, ou seja, os ciclos de vida dos produtos são curtos;
- Produtos customizados;
- Marketing intensivo e dirigido;
- Tecnologia com grandes e surpreendentes avanços;
- Sistemas de produção flexíveis;
- Pequenos níveis de estoque, ou seja, níveis de estoques mantidos nas quantidades apropriadas para fazer o atendimento aos clientes;
- Qualidade total, em que são envolvidas cada função e pessoa dentro da empresa, desde produção e compras até vendas e marketing. A qualidade de um produto/serviço fica condicionada ao grau com que ela atende às necessidades e conveniências do consumidor;
- Mercado evitando ao máximo as ineficiências.

Para Kaplan & Cooper (1998, p.12), as principais empresas estão utilizando sistemas de custeio aperfeiçoados para:

Projetar produtos e serviços que correspondam às expectativas dos clientes e possam ser produzidos e oferecidos com lucro; sinalizar onde é necessário realizar aprimoramentos contínuos ou descontínuos (reengenharia) em qualidade, eficiência e rapidez; auxiliar os funcionários ligados à produção nas atividades de aprendizado e aprimoramento contínuo; orientar o mix de produtos e decidir sobre investimentos; escolher fornecedores; negociar preços, características dos produtos, qualidade, entrega e serviço com clientes e estruturar processos eficientes e eficazes de distribuição e serviços para mercadorias e público-alvo.

As principais deficiências encontradas nos sistemas convencionais de contabilidade de custos, segundo Martins (1996) são as seguintes:

- a) Distorções no custeio dos produtos devidas aos rateios arbitrários dos custos indiretos quando do uso dos custeios que promovem tais rateios;
- b) Utilização de um pequeno número de bases de rateio;
- c) Não mensuração dos custos da não qualidade, ou melhor, os provocados por falhas internas e externas como por exemplo retrabalho;
- d) Não segregação dos custos das atividades que não agregam valor ;
- e) Não utilização do conceito de custo-meta ou custo alvo;
- f) Não consideração das medidas de desempenho de natureza não financeira (indicadores físicos de produtividade).

De acordo com Ching (1997, p.18), o custo da mão-de-obra direta diminuiu drasticamente e deve estar ao redor de 15%, enquanto que os custos indiretos (*overhead*) têm crescido vertiginosamente conforme se observa na Figura 1:

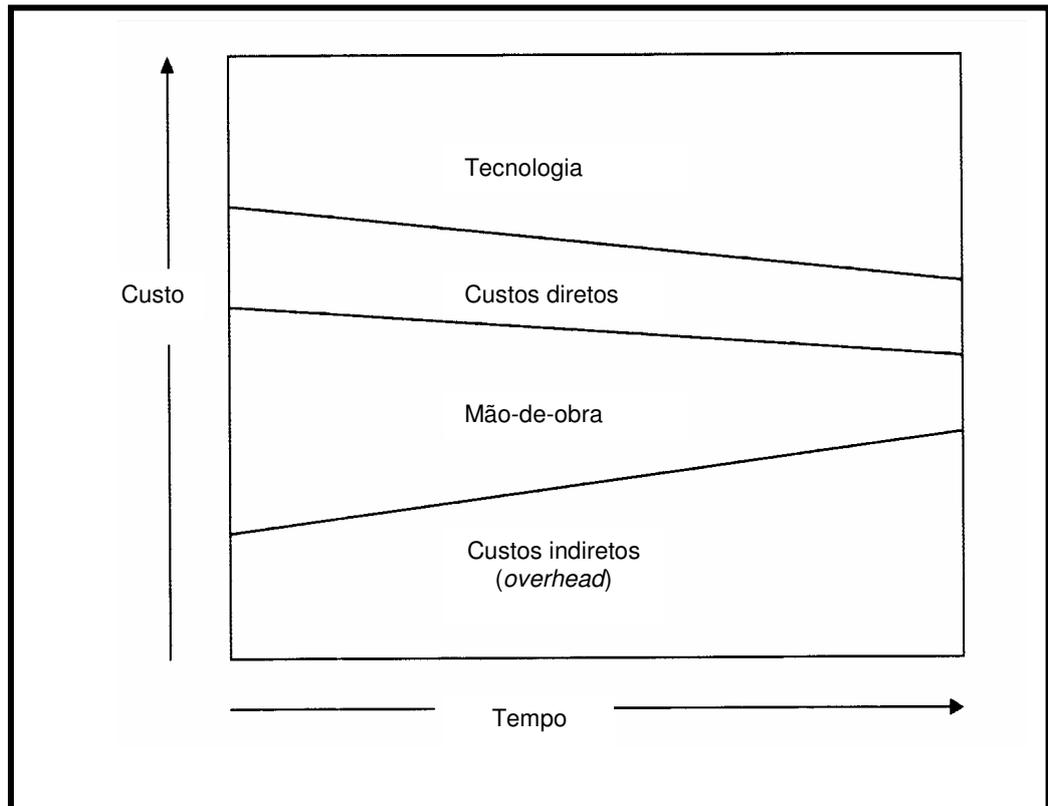


FIGURA 1 – Evolução do Perfil dos Custos nas Últimas Décadas.  
 FONTE: CHING (1997, p.18).

Com isso, observa-se que os sistemas tradicionais, também conhecidos como VBC (volume based costing) por utilizar bases de rateio relacionadas ao volume, já não mais atendem aos usuários da informação (gerentes, contadores, acionistas, quotistas, a título de exemplo).

No passado, os custos indiretos representavam uma pequena porção dos custos totais da empresa, enquanto que a mão-de-obra correspondia a uma grande porção. Assim, a distorção gerada pela utilização de bases de rateio pré-determinadas e arbitrárias era pouco relevante, ou seja, os custos indiretos eram distribuídos com base no rateio da mão-de-obra, ou das horas máquinas, o que lhes representava uma pequena parcela dos custos, logo, não alteravam muito o resultado final.

O sistema de contabilidade de custos tradicional, no entanto, já está obsoleto há muito tempo para as finalidades de gestão. É muito difícil de entender e aceitar o fato de que em países desenvolvidos e em empresas transnacionais, ainda

hoje, sejam utilizados determinados procedimentos rudimentares de contabilidade de custos, a exemplo da distribuição de custos indiretos com base no custo da mão-de-obra direta.

Brimson (1996, p.23) ressalta o acima exposto dizendo que:

Os sistemas convencionais de contabilidade de custos foram desenhados para épocas anteriores, quando a mão-de-obra direta e os materiais eram os fatores de produção determinantes, a tecnologia era estável, as despesas indiretas apoiavam o processo produtivo e existia um número limitado de produtos.

Ainda, segundo este autor,

Os sistemas convencionais de contabilidade de custos apresentam números distorcidos e agregados baseados em padrões de comportamento errados. A informação chega muito tarde para impactar as decisões e não estimula as modificações necessárias para competir em um ambiente de negócios dinâmico.

Os sistemas de alocação indiretos baseados na mão-de-obra tinham sentido há praticamente 80 anos (quando foram criados), pois, à época, a mão-de-obra direta era responsável por grande parte dos custos incorridos no processo.

Hoje, para competir neste mercado globalizante, as empresas necessitam de informações de custos cada vez mais detalhadas e precisas, que permitam base de rateio diferente da hora-máquina (HM) ou, simplesmente, mão-de-obra direta (MOD).

## 2.5 Sistema de Custeio Baseado em Atividades (ABC)

### 2.5.1 Histórico

Segundo Nakagawa (1994), existem registros sobre o conhecimento do método ABC desde o século XIX. Outros registros históricos mostram que o ABC já era bastante conhecido e usado na década de 60.

O uso deste importante método de custeio está intimamente associado ao bom senso e ao fomento à criatividade. Taylor, Fayol, Elton Mayo e muitos outros que contribuíram para o desenvolvimento da administração científica fizeram uso da análise de atividades para seus estudos de tempos e movimentos de organização do trabalho. Pode-se considerar também como precursor do ABC o próprio método alemão conhecido como RKW (Reichskuratorium Fur Wirtschaftlichkeit).

Tanto o ABC, quanto o ABM são termos novos, porém suas técnicas subjacentes têm uma longa história. No livro *“Improving and Profits in Wholesale Distribution – The Manifesting Glass Technique”* é encontrada uma metodologia detalhada usando uma abordagem baseada em atividades. O livro foi publicado no ano de 1981 pelos autores Artur Andersen, Robert L. Grottke e James W. Norris (PLAYER et al., 1997). São também discutidos conceitos parecidos no livro *“Activity Costing and Input – Output Accounting”* do professor George J. Staubus publicado em 1971 por Richard D. Irwin (apud PLAYER et al., 1997). Já, o professor Tom Johnson, em seu artigo *“It’s time to stop overselling activity-based costing”* menciona que o sistema ABC se originou efetivamente em trabalhos desenvolvidos na General Electric, nos primeiros anos da década de 60, nos Estados Unidos (CATELLI & GUERREIRO, 1995). A abordagem do ABM é também tratada por Peter Drucker, desde 1954, quando observou que a forma de se administrar um empreendimento é por meio da gestão de suas atividades (Player et al., 1997).

No Brasil, os estudos e pesquisas sobre o ABC tiveram início em 1989, no Departamento de Contabilidade e Atuária da Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da USP, em forma de disciplina lecionada tanto para alunos da graduação, quanto para os da pós-graduação. Neste mesmo ano, foi criado o CMS Lab para, como membro educacional do CAM-I (Consortium for Advanced

Manufacturing-International) de Arlington, Texas (EUA), abrir as portas da USP e outras instituições de ensino e pesquisa a fim de, através de convênios, estabelecer programas de treinamento e desenvolvimento de executivos e instrutores nessa matéria.

Vários autores como Bornia (1997), Brimson (1996) e Kaplan & Cooper (1998) defendem a idéia de que os principais fatores que proporcionaram o desenvolvimento do ABC foram:

- a) A prática da contabilidade gerencial está divorciada das necessidades financeiras;
- b) A insatisfação com os dados de custos, apurados pelos sistemas tradicionais que distorcem os custos dos produtos/serviços, atribuindo custos indiretos aos produtos, de acordo com bases de rateio arbitrárias (geralmente horas de mão-de-obra direta, horas máquina ou custo de material). Os sistemas tradicionais foram desenhados para épocas anteriores, quando a mão-de-obra direta e os materiais eram os fatores de produção determinantes, a tecnologia era estável e as despesas indiretas apresentavam valores pequenos em relação aos custos totais;
- c) Competitividade, ou seja, o mercado está cada vez mais competitivo, sendo necessários sistemas de custos gerenciais que gerem informações para melhoria nos processos;
- d) A busca pela excelência empresarial.

### 2.5.2 Conceitos

Segundo Kaplan & Cooper (1998, p.16), Activity-Based Costing é:

Uma abordagem que analisa o comportamento dos custos por atividade, estabelecendo relações entre as atividades e o consumo de recursos, independentemente de fronteiras departamentais, permitindo a identificação dos fatores que levam a instituição ou empresa a incorrer em custos em seus processos de oferta de produtos e serviços e de atendimento a mercado e clientes.

O ABC é um sistema de custos que tem o objetivo de avaliar com precisão as atividades desenvolvidas em uma empresa (tanto industrial, quanto de serviços), utilizando direcionadores para alocar as despesas indiretas de uma forma mais realista aos produtos e serviços. O ABC parte do princípio de que não é o produto ou serviço que consome recursos, mas sim, os recursos são consumidos pelas atividades e estas, por sua vez, são consumidas pelo produto ou serviço.

O ABC demonstra a relação entre recursos consumidos (o que foi gasto: água, luz, salários, ...), atividades executadas (em que foi gasto: produção, informática, vendas, ...) e os objetos de custos - produtos ou serviços (para que foi gasto: produto A, produto B, atividade X, ...).

Observa-se na Figura 2, esta relação citada por Allora (2000):

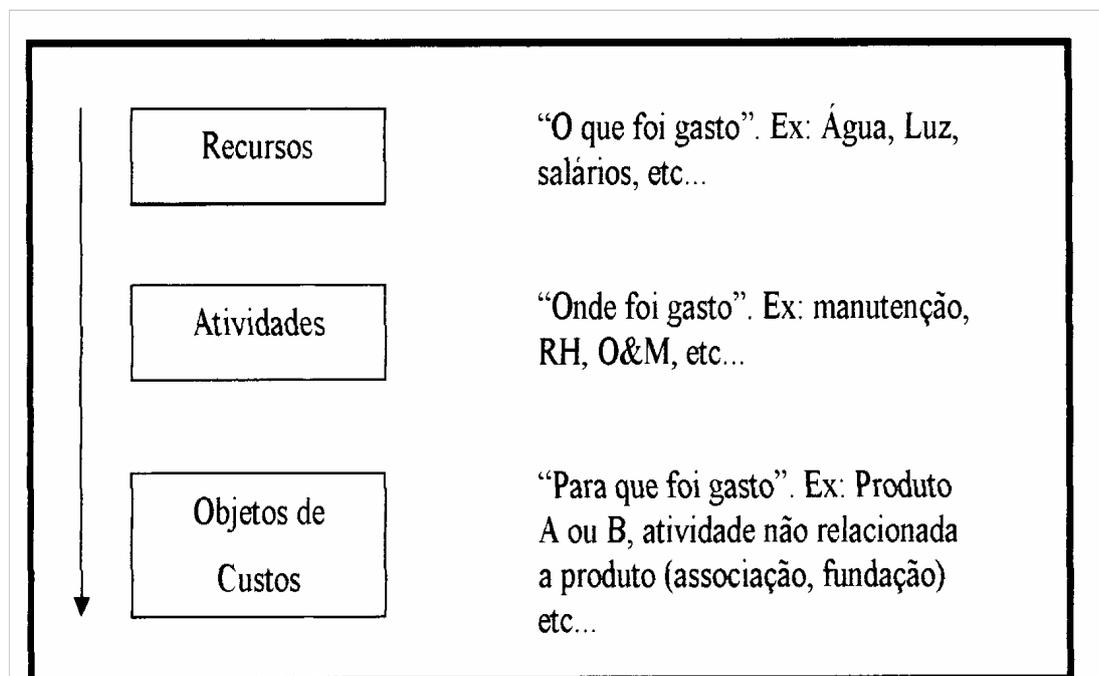


FIGURA 2 – Relação entre Recursos, Atividades e Objetos de Custos  
 FONTE: TECNOSUL (2000)

Considerado muitas vezes um sistema de difícil implantação, trata-se, em sua essência, de uma poderosa metodologia de custeamento, que procura reduzir sensivelmente as distorções provocadas pelos sistemas tradicionais os quais atribuem custos fixos aos produtos, de acordo com bases de rateio arbitrárias (geralmente horas de mão-de-obra direta - MOD, horas – máquina ou custo da mão-de-obra direta).

Nesse sentido, Borna (1997, p.41), diz que:

A alocação dos custos fixos aos produtos de acordo com horas de MOD poderia ser relevante no passado, quando a produção era mais simples, com poucos artigos, e os custos de MOD eram responsáveis pela maior parte dos custos de transformação. Porém a tendência atual é uma maior complexidade nos sistemas de produção, com maior variedade de produtos, onde a participação dos custos de MOD nos custos de transformação vem diminuindo. Nesta situação, a utilização de horas de MOD, ou custo de MOD, como base de rateio distorce sistematicamente os custos dos produtos.

De acordo com Crozzatti (1997, p. 29), as principais vantagens observadas no ABC são:

- a) Contínuo aperfeiçoamento (*Kaizen*): eliminar as atividades que não agregam valor aos produtos/serviços, contanto que o desempenho, a função, a qualidade e o valor reconhecido, não sejam prejudicados;
- b) Contabilidade baseada em atividade: a abordagem da contabilidade por atividades para gerenciamento de custos divide uma empresa em atividades. A principal função de uma atividade é converter recursos (material, mão-de-obra e tecnologia) em produtos/serviços. A contabilidade por atividades identifica as atividades desenvolvidas em uma empresa e determina seu custo e desempenho (tempo e qualidade). Segundo Brimson (1996, p.29):

A contabilidade por atividades está baseada no princípio de que as atividades consomem recursos, enquanto clientes ou outros objetivos de custo consomem atividades. O custo de uma atividade inclui todos os fatores de produção empregados para desempenhá-la. Os fatores de produção consistem em pessoas, máquinas, viagens, suprimentos, sistemas de informação e vários outros recursos. As bases de alocação usadas para aplicar custos aos produtos/serviços são chamados de direcionadores de custos, que são as transações que determinam os custos das atividades;

- c) *Target cost*: com a mudança de paradigmas, a ênfase de gerenciamento de custos passou do controle de custos no estágio de produção, para o controle de custos no estágio de concepção e projeto. Com o *target cost* é possível obter resposta à seguinte questão: Quanto deverá custar o produto para conseguir espaço no mercado?;
- d) Melhor gestão de custos: a inadequada ou incorreta apropriação de custos conduz os empresários a tomarem decisões ineficazes. Conclui-se ser de extrema importância para as empresas, o melhor monitoramento de seus custos.

Reforçando a opinião de diversos autores, pode-se dizer que os principais objetivos do ABC são:

- a) Apurar com maior precisão os custos dos produtos ou serviços;
- b) Dar subsídios para a análise na tomada de decisão;
- c) Uniformizar a linguagem, bem como divulgá-la para todas as áreas da empresa;
- d) Determinar a eficiência e a eficácia das atividades executadas;
- e) Identificar novas atividades, com a finalidade de melhorar o desempenho da empresa no futuro;
- f) Detectar as atividades que estão onerando o produto/serviço;
- g) Determinar quais as atividades que podem ser executadas por terceiros com menor custo e maior eficiência;
- h) Servir como base para novas estratégias competitivas;
- i) Possibilitar um cálculo com maior precisão em seus preços de venda.

### 2.5.3 Atividades

A abordagem do custeio ABC é de fragmentar a organização em atividades pois a atividade descreve o que a empresa faz e, portanto, mostra como o tempo é gasto e quais são os resultados (*outputs*) dos processos.

Brimson (1996, p.27) diz que "...uma atividade descreve o que uma empresa faz, a forma como o tempo é gasto e os produtos do processo. A principal

função de uma atividade é converter recursos (materiais, mão-de-obra e tecnologia) em produtos/serviços”.

De acordo com o conceito de Brimson, a atividade está diretamente relacionada aos seus insumos (*inputs*) e produtos/serviços (*outputs*). Assim, a atividade pode ser comparada a um processo ou a um sistema aberto no qual as entradas são os recursos, o processamento é a própria atividade e as saídas, os produtos/serviços obtidos.

Para Turney (1991, p.51) “as atividades são descrições do trabalho desenvolvido em uma companhia”. Nakagawa (1994, p.42), fazendo distinção entre evento, transação e atividade, conceitua esta última como:

Um processo que combina, de forma adequada, pessoas, tecnologias, materiais, métodos e seu ambiente, tendo como objetivo a produção de produtos. Em sentido mais amplo, entretanto, a atividade não se refere apenas a processos de manufatura, mas também à produção de projetos, serviços, etc., bem como a inúmeras ações de suporte a esses processos.

Segundo este autor, a atividade pode ser vista em sua forma mais simples como o processamento de uma transação. Para isso expõe a Figura 3:

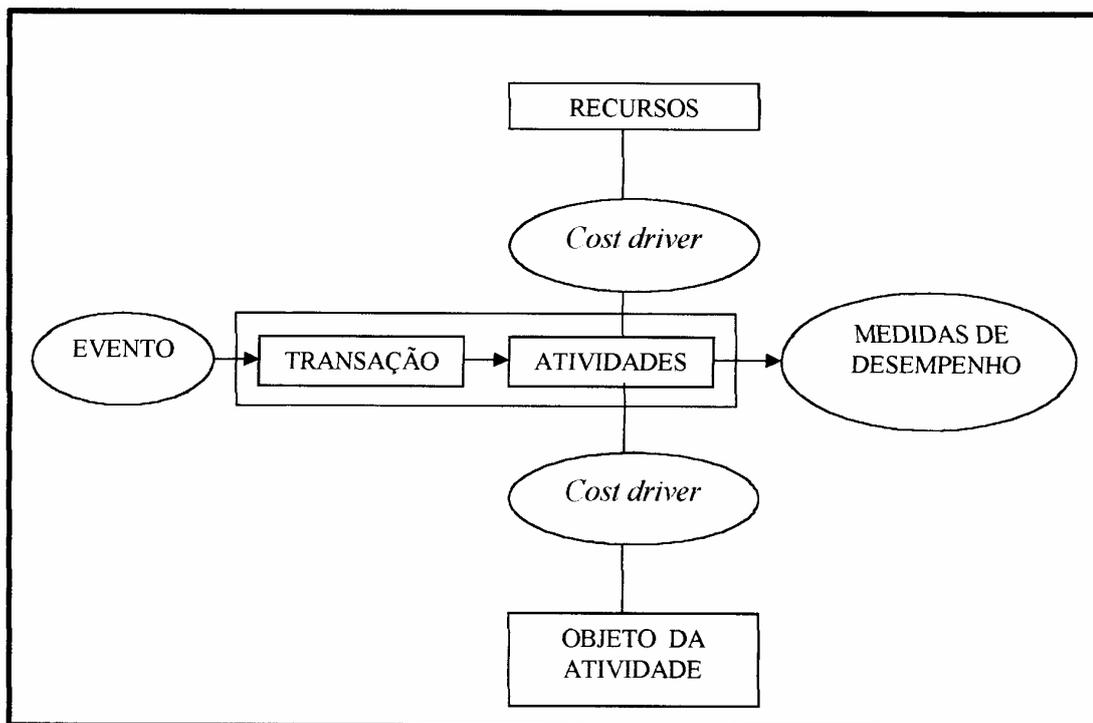


FIGURA 3 – A Atividade como Processamento de uma Transação  
 FONTE: NAKAGAWA (1994, p.42)

A figura acima mostra que o evento é que dá início a uma atividade. A transação é materializada por meio de documentos e tem por objetivo reproduzir fielmente os eventos e as atividades a que se referem.

Para maior compreensão Nakagawa (1994) cita o seguinte exemplo:

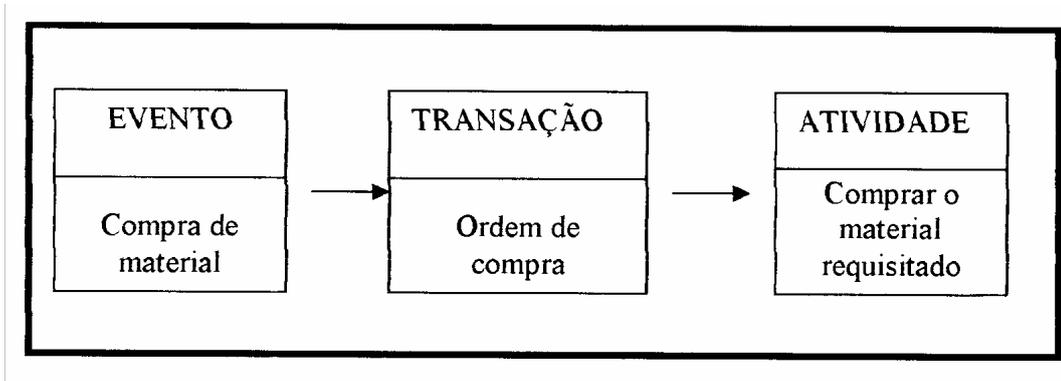


FIGURA 4 – Evento, Transação e Atividade  
 FONTE: NAKAGAWA (1994, p.43)

#### 2.5.4 Direcionadores de Custos

Enquanto no método tradicional a alocação é feita através de critérios de rateios limitados, no ABC há um grande número de critérios, cada qual específico à atividade a que se relaciona.

Drury (apud COSTA, 1999, p.44), expõe alguns direcionadores mais citados por vários autores:

O número de lotes de produção é o direcionador dos custos de programação da produção, inspeção, movimentação de materiais e set-up;  
 - o número de ordens de recebimento direciona os custos do departamento de recebimento;  
 - o número de ordens de compra, de suprimentos e de clientes direciona os custos associados ao inventário de matéria-prima, de produtos em processo e de produtos acabados.

O conceito geral de direcionadores de custos é descrito por Martins (1996, p.103) como sendo...

Fator que determina a ocorrência de uma atividade. Como as atividades exigem recursos para serem realizadas, deduz-se que o direcionador de custos é a verdadeira causa dos custos. Portanto, o direcionador de custos

deve refletir a causa básica da atividade e, conseqüentemente, da existência de seus custos.

Player et al. (1997, p.213) utilizam-se do termo gerador de custo e o definem como sendo “qualquer fator que causa uma alteração nos custos de uma atividade”.

No artigo da TECNOSUL (2005), Allora, que também se utiliza do termo gerador de custo, diz que “é o fator que causa mudança no desenvolvimento de uma atividade, mensurando os respectivos recursos exigidos por essa atividade, ou seja, é a causa do volume de recursos consumidos pela atividade”.

Basicamente, um direcionador de custo pode ser definido como todo fator que altera o custo de uma atividade. Nakagawa (1994), Martins (1996), Player et al. (1997) e vários outros autores defendem a idéia de que existem duas categorias de direcionadores:

- a) Direcionadores de Recursos ou *cost driver* de recursos: estão associados ao “consumo” de recursos pelas atividades, ou seja, representam a quantidade de um recurso para a realização de uma atividade;
- b) Direcionadores de Atividades ou *cost driver* de atividades: estão associados ao “consumo” de atividades pelos produtos, ou seja, representa quanto de uma atividade destina-se a um produto.

Conforme se observa na Figura 5, essa metodologia de apuração de custos - o ABC - é basicamente constituída de recursos, de atividades e dos objetos de custos. Os recursos são representados pelas despesas que transformam o dia-a-dia da empresa como, por exemplo, mão-de-obra, material e tecnologia. Esses recursos são alocados/distribuídos para as atividades através dos direcionadores de 1º estágio (direcionadores de recursos) e desses, distribuídos aos objetos de custo (produtos ou serviços), através dos direcionadores de 2º estágio (direcionadores de atividades).

A quantidade de direcionadores de custos necessários é afetada pela precisão que se espera dos custos levantados. Observa-se, porém, que os direcionadores de custos são informações e que a obtenção de informações possui um custo. Caso opte-se por operar com direcionadores de custos que não estejam

disponíveis e que necessitem ser obtidos por processos complexos, a organização arcará com maiores dispêndios. Logo, deve-se optar por aqueles que possam ser obtidos das informações disponíveis na execução das atividades.

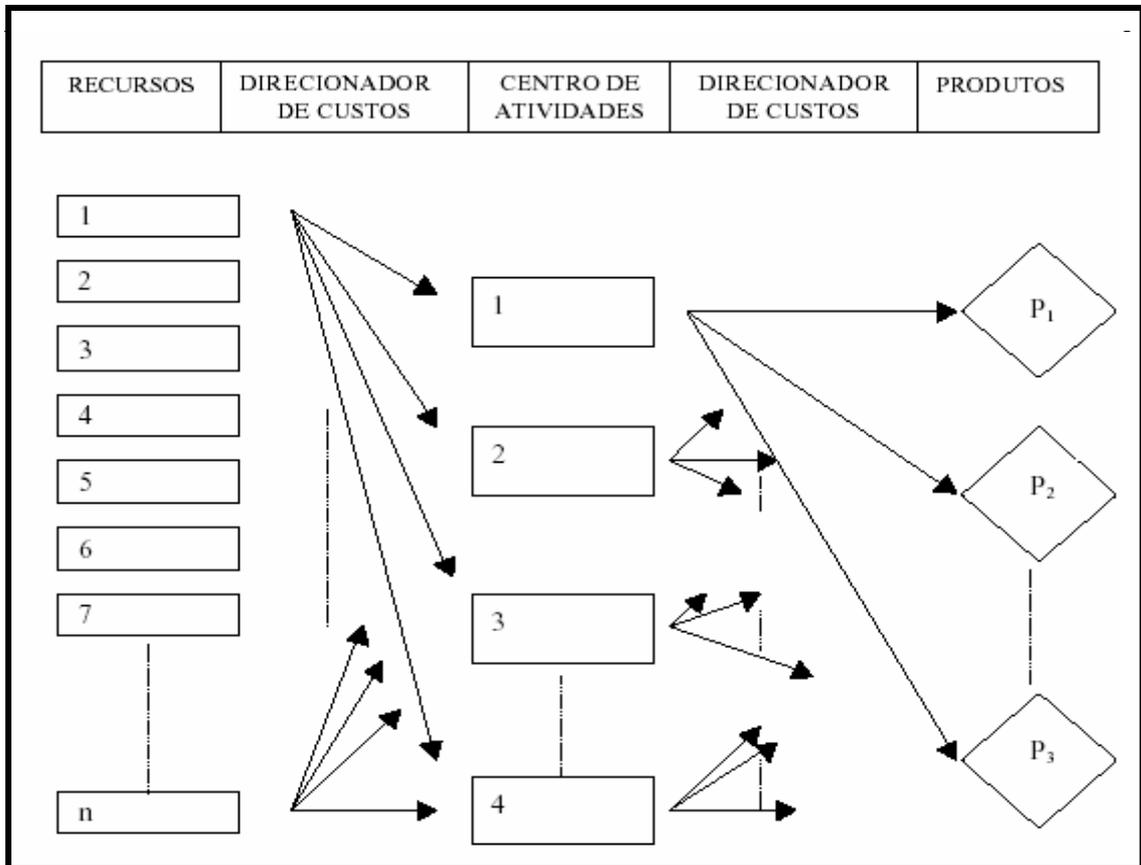


FIGURA 5 – Modelo ABC  
FONTE: COGAN (1999, p.37)

Em relação ao uso de maior ou menor quantidade de direcionadores de custos, Cooper (apud COGAN, 1999) ressalta que isso está relacionado aos seguintes fatores:

- O nível de exatidão que se pretende atingir nos custos dos produtos: quanto maior a exatidão pretendida, maior o número de direcionadores de custos necessários;
- Grau de diversificação de produtos: quanto maior o grau de diversificação dos produtos, maior a quantidade de direcionadores de custos necessários;
- Custo relativo de atividades diferentes: quanto maior o número de atividades, maior o número de direcionadores de custos necessários;

- d) Grau de diversificação do volume: quanto maior a variação dos tamanhos dos lotes, maior o número de direcionadores de custos necessários;
- e) Uso de direcionadores de custos correlacionados imperfeitamente: quanto menor a correlação dos direcionadores de custos, maior o número de direcionadores de custos necessários. É necessário dar prioridade aos direcionadores que estão diretamente associados às atividades. Na ausência destes, porém, faz-se a utilização de direcionadores “substitutos” que, indiretamente, indiquem o consumo de recursos pelas atividades. Assim, o direcionador de custo deve possuir alta correlação com a atividade analisada.

Segundo Cooper, citado por Nakagawa (1994) e também por Cogan (1999), para a seleção de um direcionador de custos, três fatores devem ser levados em conta:

- a) Custo de medição: a facilidade/dificuldade na obtenção dos dados necessários para o direcionador de custos escolhido, visto que os custos de mensuração mais os custos associados aos erros de decisão determinam o sistema ótimo de custeio no ABC;
- b) Grau de correlação: a correlação entre o consumo da atividade e o consumo real como, por exemplo, o número de pedidos atendidos (direcionador de custo) deve ser proporcional ao montante de recursos consumidos para atendê-los;
- c) Efeito comportamental: a influência que um determinado direcionador terá no comportamento das pessoas.

#### 2.5.5 As Gerações do ABC

Costa (1999, p.47) cita que diversos autores como Turney (1991), Mecimore (1995) e Martins (1996), defendem a idéia da existência de duas gerações ou versões do método ABC.

Na primeira geração do ABC, os custos indiretos (*overhead*) eram divididos entre diversos *cost pools* (centro de custos), que compreendiam grupos de

atividades com a mesma forma de consumo pelos produtos e que, assim, utilizavam os mesmos direcionadores, conforme se observa na Figura 6.

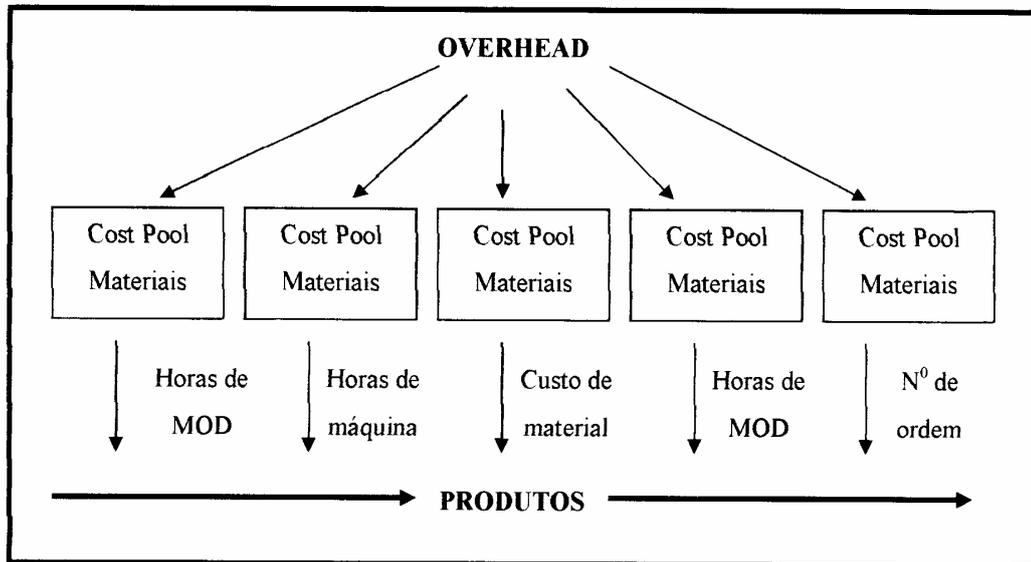


FIGURA 6 – Primeira Geração do ABC  
 FONTE: NAKAGAWA (1994, p.68)

Essa metodologia, entretanto, utilizava um conceito de atividade limitado ao contexto de cada departamento, numa visão apenas funcional e de custeio ao produto (os custos não eram alocados à cada atividade). Segundo Costa (1999, p.48):

A verificação de que a análise individual das atividades poderia tornar-se uma rica fonte de informação sobre o desenvolvimento do trabalho e sobre a dinâmica dos custos, levou ao surgimento da segunda geração do ABC. O controle das atividades passa a ser, então, uma etapa significativa da gestão dos negócios e da percepção do comportamento dos custos.

Esta segunda geração possibilita a análise dos custos sob duas visões conforme se observa na Figura 7:

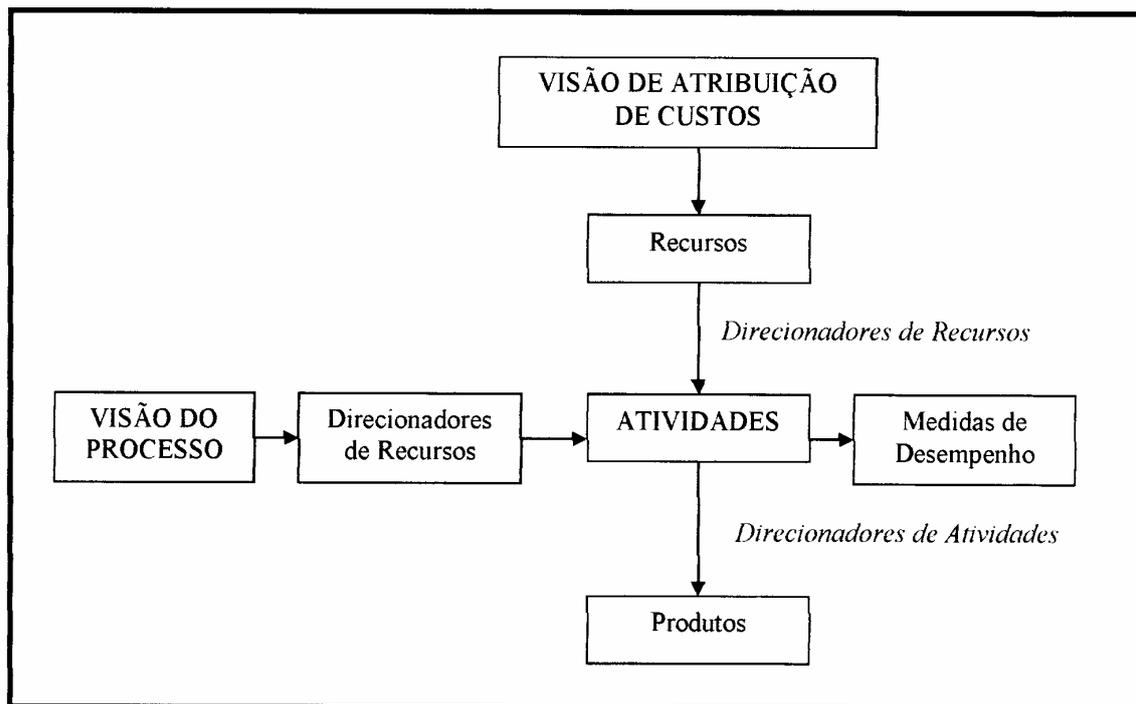


FIGURA 7 – Duas Visões do Método ABC  
 FONTE: TURNEY (1991,p.81)

A Visão Vertical, também chamada de visão de atribuição de custos, aloca recursos às atividades através dos direcionadores de recursos e, logo após, aloca os custos das atividades aos objetos de custos através dos direcionadores de atividades.

Já a Visão Horizontal, também chamada de visão do processo, apresenta uma análise não financeira das atividades e da sua interdependência, tomando-se medidas de desempenho (descrevem o trabalho realizado e quão bem uma atividade é desenvolvida) para avaliação das atividades e promoção da melhoria contínua dos processos.

Assim, não se mede o valor da atividade somente pelo seu custo, mas também em como ela intervirá no desempenho e eficiência de outra atividade. Turney (1991, p.81) referindo-se ao assunto, diz que há uma interdependência das atividades dentro de um processo e que, com isso, o trabalho realizado em cada atividade afeta o desempenho da próxima.

Observa-se que nessa visão, os direcionadores de custos são fatores que apenas indicam as causas dos custos, ou seja, não são quantitativos como os direcionadores de recursos e de atividades da visão vertical.

Essa visão fornece basicamente os mesmos dados medidos na primeira versão do ABC com a diferença de que agora é identificado um direcionador para cada atividade, e é obtido o custo de cada atividade separadamente.

#### 2.5.6 Etapas da Implantação do ABC

Segundo Boisvert (apud GOULART, 2000), as etapas básicas para a implantação do ABC nas organizações são:

- a) Etapa 1 – Definir e mensurar as atividades da empresa através da,
  - Descrição das atividades da empresa;
  - Definição dos direcionadores de recursos;
  - Alocação dos recursos às atividades; e
  - Determinação dos centros de custos.
  
- b) Etapa 2 – Definir e mensurar os objetos de custos através da,
  - Elaboração de uma listagem composta pelos objetos de custos;
  - Definição dos direcionadores de custos;
  - Alocação das atividades aos objetos de custos através de direcionadores definidos.

Baker e Bittencourt (apud GOULART, 2000) dizem que a aplicação do ABC na área da saúde faz-se em duas grandes fases, quais sejam:

- 1) Análise das atividades através da determinação do escopo da atividade:
  - Determinação das unidades das atividades;
  - Definição das atividades;
  - Racionalização das atividades;
  - Classificação das atividades em primárias e secundárias;
  - Criação de um mapa de atividades;
  - Finalização e documentação das atividades.
  
- 2) Análise dos direcionadores de custos através da:
  - Reunião dos recursos formando grupos de custos;
  - Locação dos grupos de custos aos produtos ou serviços.

Cita Goulart (2000, p.75) que esses dois itens acima podem ser substituídos por: “definição dos direcionadores de recursos para avaliar custos dos recursos em relação às atividades e definição de direcionadores de atividades para avaliar o custo das atividades em relação aos produtos e serviços”.

Brimson (1996), também citado por Goulart (2000) e por Tognon (1997), expõe que as atividades requerem etapas que devem ser consideradas como um guia pois “o ambiente específico de cada empresa onde a análise de atividades é realizada pode requerer mudanças na abordagem”. As principais etapas citadas por este autor são:

a) Etapas para mapear as atividades, que podem ser subdivididas:

- Determinar o escopo de análise de atividades: consiste na definição do problema específico ou do negócio a ser analisado. Brimson (1996) cita como exemplo, para ilustrar esse item, uma empresa que enfrenta um concorrente o qual utiliza como estratégia competitiva, o lançamento rápido de produtos. Nesse caso, a empresa pode aplicar a análise de atividades ao processo de lançamento de novos produtos com o objetivo de descobrir as atividades desnecessárias e redundantes. As únicas atividades analisadas seriam aquelas envolvidas com o processo de lançamento de produtos novos;
- Determinar as unidades de análise das atividades: as unidades de atividades podem corresponder às unidades organizacionais ou até mesmo cruzar as fronteiras organizacionais, pois a estrutura organizacional é, muitas vezes, ditada por padrões políticos e pessoais. O organograma e o quadro de pessoal servem como ponto de partida para assegurar que a estrutura da organização seja totalmente entendida e também para que toda a organização esteja sendo coberta, uma vez que define as unidades de atividades;
- Definir as atividades: consiste em listar todas as atividades realizadas por uma unidade de atividades;
- Racionalizar as atividades: uma lista de atividades deve ser estruturada de tal maneira que forneça um nível de detalhe suficiente, sem ser excessiva. Para Brimson (1996, p.110-111):

Quanto mais simplificada a lista de atividades, mais fácil é administrar e influenciar positivamente as decisões do negócio. Uma análise de atividades detalhada invalida muitos dos benefícios de um sistema de contabilidade por atividades. Tais sistemas são complexos e não focalizados em variáveis chaves de decisões. Desta forma, tendem a ser caros e ineficazes. Um sistema excessivamente simples, no entanto, não fornece o nível de detalhe necessário para ser devidamente responsável pelo comportamento do custo da atividade. O grau de simplificação é influenciado até certo ponto pela complexidade do negócio, mas é mais provável que seja afetado pelo tipo da indústria e do cliente.

- Classificar em primária ou secundária: de acordo com Brimson (1996, p.113), “uma atividade primária é aquela cuja saída é utilizada fora da unidade organizacional. As atividades utilizadas dentro de um departamento, para apoiar as atividades primárias, são secundárias”. Diz ainda Brimson (1996, p.113) que “a classificação das atividades é necessária para apoiar os custos das atividades secundárias às primárias e administrar a proporção entre elas”;
  - Criar mapas de atividades: identificar a relação entre funções, processos do negócio e atividades. A contabilidade por atividades mapeia as atividades da empresa e descreve a estrutura de custos em termos de consumo de atividades;
  - Finalizar e documentar as atividades: consiste em reunir uma lista de atividades que apóie as necessidades da análise organizacional, dos processos do negócio e funcional.
- b) Fases do Sistema ABC, divididas em etapas:
- **Etapa 1** – seleção de bases de custo através dos passos:
    - Determinação do tipo de custo: que pode ser real (valor exato pago), padrão (custo predeterminado baseado em condições normais de eficiência e volume de produção), planejado (derivado dos sistemas de planejamento estratégico e operacional) e de engenharia (calculado através de estudo de engenharia industrial);
    - Determinação do horizonte do tipo de custo: na seleção de um período de tempo para os dados de custos deve-se atentar para a estabilidade dos dados, pois os dados normais são muito sensíveis a flutuações de

curto prazo e períodos inferiores a um ano, tornam os dados sujeitos a flutuações sazonais. Brimson (1996) aconselha que se deve utilizar dados trimestrais ou semestrais e que estes devem ser ajustados continuamente para refletirem as mudanças no ambiente operacional;

- Classificação das atividades em relação ao ciclo de vida: o ciclo de vida começa com a identificação inicial das necessidades do cliente passando pelo planejamento, pesquisa, projeto, desenvolvimento, produção, avaliação, utilização, apoio logístico, obsolescência e baixa. O custo de todas as atividades que compõem o ciclo de vida representa o custo do ciclo de vida do produto.

**Etapa 2 – Rastreamento dos recursos através dos seguintes passos:**

- Determinação da fonte de dados que podem ser do razão geral, ou de uma análise detalhada da engenharia industrial, ou ainda, de uma relação estimada entre atividades de um sistema com características físicas e de desempenho similares;
- Agrupamento dos custos contabilizados no razão geral o qual classifica estes custos de acordo com os tipos de gastos. Na escolha do razão geral como fonte de dados dos custos Brimson (1996) aconselha que os valores das contas com padrões de comportamento de custos semelhantes sejam resumidos por categoria natural de custos como, por exemplo, o custo de mão-de-obra que compreende salários, encargos e benefícios;
- Estabelecimento de uma relação causal através da definição de uma medida de atividade que é comum tanto ao fator de produção quanto à atividade. Por exemplo, a medida de atividade ou base causal do fator de produção “pessoal” é o tempo;
- Rastreamento dos custos relacionados a pessoal que pode ser através do tempo ou da produção física da atividade a qual só é válida se o esforço para completar cada produção individual for homogêneo. Utiliza-se o tempo gasto pelos funcionários no caso destes trabalharem em várias atividades ou no caso das produções requererem atividades de diferentes esforços. Para rastrear os custos relacionados a pessoal e às atividades, são necessárias informações sobre as atividades realizadas

pelo funcionário, os custos relacionados a pessoal por departamento e uma base de relação causal;

- Rastrear todos os demais custos às atividades, observando que nem todos os custos são assim rastreados efetivamente às atividades.

Poucas vezes é possível ou eficiente debitar diretamente 100% dos custos de um departamento às atividades. Como um método empírico, uma empresa deve buscar rastrear diretamente entre 80% e 90% de seus custos às atividades. Os demais custos não rastreáveis são custos gerais do departamento. (Brimson, 1996, p.160).

**Etapa 3** – Determinação da medida de desempenho da atividade: a relação entre medidas de desempenho é muito estreita, o que faz com que a modificação em uma atividade impacte simultaneamente todos os aspectos das medidas de desempenho. Brimson (1996) cita, como exemplo, que uma redução no tempo irá influenciar o custo, a qualidade e a flexibilidade, pois exercerá influência na maneira como a atividade for desempenhada. Não se deve julgar o desempenho de uma atividade por uma única medida devido ao inter-relacionamento existente entre as medidas de desempenho. Brimson (1996, p.162) diz que: “para otimizar o desempenho de uma empresa como um todo, é necessário levar em consideração o impacto das relações entre as medidas de desempenho”.

**Etapa 4** – Seleção da medida de atividade que envolve os seguintes passos:

- Determinar as medidas de atividade que são entradas, saídas ou atributos físicos de uma atividade;
- Reunir estatísticas sobre produção/transações que consiste na determinação da frequência da ocorrência da atividade. BRIMSON (1996) salienta que o período de tempo utilizado para as estatísticas de volume da atividade deve corresponder ao mesmo período utilizado na determinação da base de custo;
- Validar a razoabilidade da medida de atividade em caso em que for detectada a falta de homogeneidade na seleção da medida de atividade;

**Etapa 5** – Cálculo do custo por atividade: após ter rastreado o custo à atividade, selecionado uma medida de produção e determinado o volume da medida de atividade, uma empresa pode completar o processo de custeio por atividade.

Kaplan e Cooper (1998), por sua vez, apresentam quatro etapas para calcular o custo das atividades e dos objetos de custeio no sistema ABC:

**Etapa 1** – desenvolver o dicionário de atividades (identificação das atividades): no desenvolvimento de um sistema ABC, a organização identifica inicialmente as atividades executadas, as quais são descritas por verbos e seus objetos associados: programar produção, transferir materiais, comprar materiais, lançar novos produtos, melhorar produtos já existentes, entre outros. Essa identificação gera um dicionário que permite o relacionamento e a definição de cada atividade executada.

**Etapa 2** – determinar quanto a organização está gastando em cada uma de suas atividades (atribuir custo a cada atividade): o sistema ABC desenha um mapa que pode incluir de despesas relativas a recursos a atividades. Para isso, utilizam geradores de custos de recursos que associam os gastos e as despesas, conforme informações geradas pelo sistema financeiro ou contábil da organização, às atividades realizadas.

Para Kaplan e Cooper (1998, p.101),

Os recursos são a base de custo para o modelo. Um recurso compreende um agrupamento isolado e homogêneo de custos existentes que representam uma função semelhante ou, no caso de pessoas, que têm um perfil de trabalho semelhante. A soma de todos os recursos incluídos em um modelo equivale ao custo total de uma organização, dentro de um período de tempo determinado.

O sistema financeiro da organização classifica as despesas por códigos; por exemplo, salários, horas extras, materiais indiretos, viagens, telecomunicações, computação, manutenção e depreciação. Nessa etapa, os geradores de custos

utilizam as despesas geradas por este sistema para calcular o quanto estão gastando em atividades de compra de materiais e lançamento de produtos novos.

**Etapa 3** – Identificar produtos, serviços e clientes da organização (identificar os objetos de custos): Dizem Kaplan e Cooper (1998) que esta é a etapa mais importante, visto que deve identificar os produtos, serviços e clientes, o que permite tornar as atividades mais eficientes e calcular a adequada remuneração da organização. Goulart (2000, p.84) cita:

Em um hospital, um exemplo de atividade é 'admitir os pacientes', onde o direcionador de custo de segundo estágio para esta atividade é o número de pacientes admitidos; os custos totais atribuídos às atividades são divididos pelo número de pacientes admitidos, obtendo-se, assim, um custo de admissão por paciente.

**Etapa 4** – Selecionar geradores de custos da atividade que associam os custos da atividade aos produtos, serviços e clientes da organização (alocar custos das atividades aos objetos de custos). Kaplan e Cooper (1998, p.109) explicam que “a ligação entre atividades e objetos de custos como produtos, serviços e clientes é feita por meio de geradores de custo da atividade. Um gerador de custo da atividade é uma medida quantitativa do resultado de uma atividade”.

Com o objetivo de obter uma taxa ou um índice de direcionador de custo, divide-se o custo total da atividade pelo direcionador de custo. Kaplan e Cooper (1998), também citados por Goulart, dizem que o custo da atividade é atribuído ao serviço com base no uso daquele direcionador de atividade.

#### COMENTÁRIO

Nos capítulos IV e V serão apresentados os procedimentos a serem adotados para a implantação do ABC no hospital estudado utilizando como projeto piloto o Serviço de Processamento de Roupas deste hospital. Estes procedimentos serão convertidos em onze passos que abrangerão as fases e etapas descritas pelos autores anteriormente mencionados.

## 2.6 Gestão Baseada em Atividades (ABM)

A busca pela excelência empresarial, que é característica das Empresas de Classe Mundial (World Class Manufacturing), faz com que se passe a perceber a empresa com sendo um conjunto de atividades que, se executadas de forma eficiente, podem levar à eficácia da gestão. Segundo Brimson (1996, p.20):

Excelência empresarial é a integração eficaz do custo das atividades de todas as unidades de uma empresa para melhorar continuamente a entrega de produtos e serviços que satisfaçam a clientela. A capacidade de alcançar e manter a excelência empresarial requer a melhoria de todas as atividades dentro de uma empresa – não apenas manufatura – incluindo pesquisa, projeto, desenvolvimento, marketing, finanças, produção, embalagem, suporte logístico, recebimento e expedição.

Logo, o sucesso empresarial pode ser resumido no eficaz gerenciamento das atividades desenvolvidas pela empresa na busca de bem administrar seus resultados.

Com esse novo enfoque na gestão das empresas, nasceu um novo sistema de gerenciamento das atividades – o ABM – *Activity Based Management*, cuja principal ferramenta é o ABC – Custeio Baseado em Atividades. Quanto à relação entre o ABM e o ABC, Ching (1997, p.57) diz que:

Enquanto o ABC é o processo técnico ou a mecânica para levantamento das atividades, rastreamento dos custos para as atividades e condução dessas atividades para produtos, clientes; o ABM é um processo que utiliza as informações geradas pelo ABC para gerenciar uma empresa ou um negócio.

Player *et al* (1997, p.3) dizem que:

Um banco de dados (*data base*) de atividades é a espinha dorsal, ou a base (fundamentos) do ABM. A gestão baseada em atividades (ABM) é uma vasta disciplina que focaliza a administração das atividades como forma de maximizar o valor recebido pelo cliente e o lucro alcançado através dessa adição de valor. Tem o sistema de custeio baseado em atividade (ABC) como principal fonte de informação.

Player *et al.* (1997, p.4) ressaltam os benefícios normalmente advindos do ABM:

Identificação dos custos redundantes; análise do valor agregado e dos custos que não agregam valor; quantificação do custo de qualidade por elemento; identificação de atividades focalizadas no cliente; análise do custos de complexidade; identificação dos custos de processo e apoio à análise de processo; mensuração do impacto de iniciativas para a aplicação de reengenharia; melhor compreensão dos geradores de custos; avaliação dos investimentos em flexibilidade no processo produtivo; orçamento baseado em atividade.

Ching (1997) apresenta os seguintes princípios do ABM:

- a) Os custos não ocorrem espontaneamente, pelo contrário, são causados;
- b) Gerenciamento das atividades e não dos recursos e custos, como ocorre nos métodos tradicionais de custeio;
- c) O foco deve estar nos fatores geradores de custos, ou seja, aquilo que origina a demanda de consumo de recursos. Nesse sentido, ações devem ser tomadas para a redução ou até mesmo a eliminação desses fatores geradores de custos, visto que a consequência direta será a redução de custos;
- d) As atividades devem ser direcionadas para os clientes, ou seja, não devem ser realizadas para consumo interno da própria organização. Ching (1997, p.58) diz que “devemos estar constantemente nos questionando se o cliente pagaria por esta atividade que estamos realizando”;
- e) Diminuição das atividades dentro dos processos, de modo a atender a três requisitos básicos: agilidade (reduzir o tempo do ciclo operacional), menor custo e mais qualidade;
- f) Centralização do foco na redução ou eliminação das atividades que não agregam valor às atividades, desnecessárias, duplicadas, retrabalhadas;

- g) Melhoria das atividades continuamente, dentro do enfoque de melhoria contínua;
- h) Execução das atividades de forma correta (fazer certo da primeira vez);
- i) Execução da atividade *correta* e não a atividade do *jeito certo*.

Costa (1999, p.30) apresenta as seguintes vantagens:

A ABM preconiza que sejam identificadas todas as atividades desempenhadas na empresa, e seja analisada a dinâmica dos custos. Integrada aos objetivos estratégicos da empresa, permite analisar os processos, identificar oportunidades de melhoria, fixar prioridades para ações e prever os resultados destas ações. A implantação da ABM proporciona a identificação de atividades não relevantes e daquelas que não agregam valor perante o cliente. Em um novo conceito de administração gera informações *a priori*, orientando os gerentes para decisões futuras e não para controle das operações passadas.

### 2.6.1 Custeio/Gerenciamento Baseado em Atividades (ABC/ABM)

Ching (1997, p.57) cita que:

Enquanto o ABC é o processo técnico para o levantamento das atividades, rastreamento dos custos para as atividades e condução dessas atividades para os produtos clientes; o ABM (Activity Based Management) é um processo que utiliza as informações geradas pelo ABC para gerenciar uma empresa ou um negócio.

Por outro lado, comumente utiliza-se a sigla ABC para designar tanto o custeio das atividades quanto o gerenciamento das mesmas.

Para Player et al. (1997, p.3):

A ABM é uma vasta disciplina que focaliza a administração das atividades como forma de maximizar o valor recebido pelo cliente e o lucro alcançado através dessa adição de valor. Tem o sistema de custeio baseado em atividades (ABC) como principal fonte de informação.

## COMENTÁRIO

O ABC/ABM permite ao gestor conhecer a fundo todos os detalhes de todas as atividades que compõem seus processos organizacionais possibilitando assim a racionalização destas atividades e uma conseqüente redução de custos dos processos.

Diversos autores são unânimes com respeito aos principais benefícios da ABM: identificação dos custos redundantes, melhor compreensão dos geradores de custos e identificação das atividades focalizadas no cliente.

Shank e Govindarajan (1995) defendem a idéia de que o ABC não deve ser usado isoladamente, ou seja, deve estar sempre envolvido na Gestão Baseada em Atividades. A implantação da Gestão Baseada em Atividades envolve, entre outras ferramentas, a elaboração e implantação de um Sistema de Custeio Baseado em Atividades (ABC) que fornecerá informações, com focos nos custos para a efetiva gestão das atividades.

As etapas básicas para a implantação da Gestão Baseada em Atividades tanto em uma organização hospitalar, quanto em outros tipos de organizações são:

- a) Análise dos cenários internos e externos à organização: no ambiente interno é imprescindível a análise da organização levando em consideração sua missão, as estratégias, os desejos e necessidades dos clientes, os mercados focalizados, as políticas de recursos humanos e o ambiente organizacional. Deve-se também estudar as áreas nas quais acredita-se haver mais falhas e desperdícios, ou seja, identificar as atividades que não agregam valor no processo.

Em relação ao ambiente externo, Porter (1986) diz que cada empresa tem regras de concorrência específicas e terá mais chances de obter uma vantagem competitiva aquela que souber revertê-las a seu favor. Essas regras estão englobadas em cinco forças competitivas: entrantes potenciais (entrada de novos concorrentes), compradores (poder de negociação), substitutos (ameaça de produtos ou serviços substitutos), fornecedores (poder de negociação), e a concorrência (rivalidade entre as empresas existentes);

- b) Planejamento do Sistema ABC: antes da implementação do ABC, é muito importante considerar a fase do planejamento. Muitos sistemas

falham devido à pouca importância que se dá ao planejamento, embora este seja o grande responsável pela definição dos propósitos do projeto. Costa (1999, p.55) defende que o planejamento pode responder às seguintes questões:

Quais os objetivos do projeto?; Quais problemas que se quer resolver com a sua implantação?; Quais são os usuários do sistema e qual o nível de informação adequada a estes usuários?; Que decisões serão tomadas baseadas nas informações geradas pelo sistema ABC?; Pensa-se em apenas conhecer melhor os custos de processos e de objetos de custos ou pretende-se também promover o aperfeiçoamento dos processos?;

- c) Desenvolvimento do Sistema ABC: após as fases anteriores passa-se à fase do desenvolvimento do Sistema ABC através de duas etapas:
- Visão vertical: atribui-se custos aos processos e objetos de custos;
  - Visão horizontal: análise qualitativa dos processos.

Para a execução dessas duas etapas, é preciso estabelecer uma visualização completa e a conseqüente compreensão das atividades executadas em um processo. Isso se dá através do mapeamento dos processos.

- d) Mapeamento dos processos: a partir do mapeamento dos processos é possível conhecer as atividades que vão ser gerenciadas, ou seja, é possível conhecer com detalhes os processos que serão analisados e custeados.

Diz Goulart (2000, p.94) que o mapeamento “é parte essencial para o cálculo do custo do ABC pois ajuda os gerentes a compreenderem a relação entre as atividades por meio do retrato gráfico dessas relações”.

Os fluxogramas são uma representação gráfica do processo que possibilitam a visualização completa e a conseqüente compreensão das atividades executadas em um processo e também a inter-relação entre elas e entre os processos;

- e) Custeio dos processos e dos objetos de custos: obtém-se o custo dos processos através da alocação dos recursos consumidos pelas

atividades. Em primeiro lugar, faz-se a identificação e medição dos recursos consumidos nos processos, passa-se à identificação e medição dos direcionadores de recursos e, por fim, faz-se o cálculo dos custos das atividades e dos processos. Logo após, obtém-se o custo dos objetos através do consumo das atividades pelos mesmos. Nesse caso, em primeiro lugar, faz-se a identificação e medição dos direcionadores de atividades para em seguida proceder ao cálculo do custo dos objetos de custo;

- f) Análise da qualidade do processo: o que interessa nessa etapa é a indicação do que provoca o custo das atividades e de que maneira pode-se melhorar o desempenho dessas atividades. Brimson (1996, p.162) diz que:

Para otimizar o desempenho em uma empresa como um todo é necessário levar em consideração o impacto das relações entre as medidas de desempenho. Considerando o custo, um método de reduzi-lo é aumentar a produção, usando a mesma quantidade de recursos. Caso esta meta seja atingida com perda de qualidade, a redução de custo alcançada em um departamento é anulada por atividades adicionais para corrigir o problema nos departamentos seguintes. O desempenho total da empresa é diminuído;

- g) Análise das informações do Sistema ABC: para se obter um melhor desempenho das atividades, deve-se proceder a análise das atividades eliminando as que não agregam valor ao produto ou serviço, dando mais importância àquelas mais relevantes da organização e evitando os retrabalhos. É necessário também observar os fatores que provocam os custos, ou seja, observar os direcionadores de custos. Através da compreensão e do gerenciamento destes direcionadores, é possível reduzir e excluir perdas e desperdícios e, com isso, reduz-se o custo das atividades.
- h) Determinação de medidas de melhoria: de acordo com Costa (1999, p.67):

O custeio de processos e de objetos de custo, a análise das atividades, a medição do desempenho dos processos e a identificação dos fatores que provocam custos são apenas ferramentas para se visualizar uma situação. Deve-se sempre ter em mente que a mera coleta e análise de informações será inútil se não existirem decisões e ações baseadas nestas informações. A melhoria do desempenho dos processos só ocorrerá se medidas forem implementadas no sentido de reduzir os fatores que provocam custos.

Após a determinação de quais medidas devem ser implantadas, deve-se elaborar um plano de trabalho, delineando-se qual a seqüência da implantação, quem será o responsável por cada etapa, quais os recursos destinados e quais as medidas para diminuição das resistências humanas;

- i) Avaliação de medidas de melhoria: a avaliação das últimas medidas implantadas indica novas necessidades e possibilidades de aperfeiçoamento dos processos e do desempenho da empresa. Com isso, observa-se que se dá um processo contínuo, processo este demonstrado na Figura 8 da página 81.

É importante observar que durante a implantação do sistema ABC, assim como na implantação de outras ferramentas gerenciais, podem surgir, dentre outras dificuldades, resistências humanas, tanto por parte da alta administração, quanto por parte dos demais funcionários. É vital que a alta administração demonstre, desde o início, um compromisso claro com o projeto (sistema ABC). É vital também o apoio e o envolvimento dos funcionários para o funcionamento do sistema. Para isso, medidas como conscientização, aprendizado, treinamento e esclarecimento (a respeito do sistema ABC) podem diminuir estas resistências humanas, visto ser um sistema complexo, de alto custo para a sua implantação.

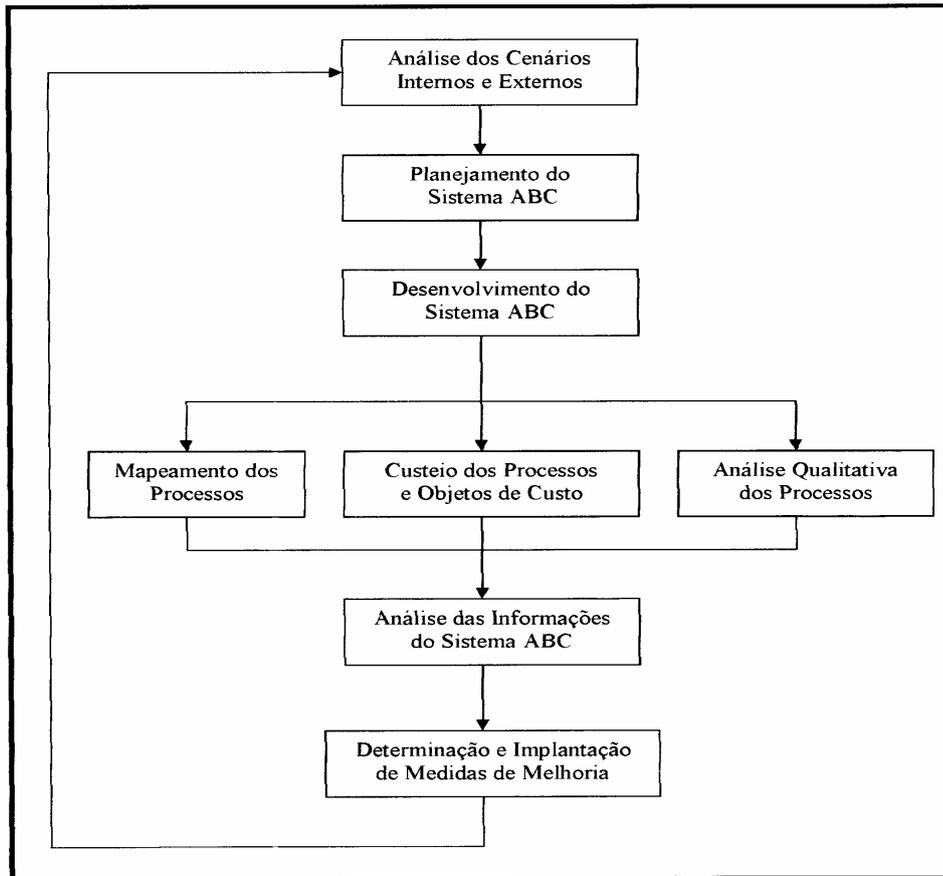


FIGURA 8 – Etapas Básicas para Implantação da ABM  
 FONTE: Adaptado de COSTA (1999)

Outra questão importante a ser considerada diz respeito à existência da arbitrariedade no custeio dos objetos de custo. Sempre existem atividades como, por exemplo, a limpeza e a manutenção de instalações, que não se associam a nenhum objeto de custo. Kennedy (apud COSTA, 1999, p.23) referindo-se ao assunto diz que “a alocação destes custos aos produtos permanece arbitrária mesmo com o ABC”.

### 2.6.2 ABC para Hospitais

O ABC tem sido aplicado, principalmente, em empresas de manufatura, mas é também uma ferramenta gerencial valiosa para as empresas de serviços. Segundo Lima (1997), em organizações hospitalares, o ABC pode trazer as seguintes vantagens, dentre outras:

- a) Fornecimento de informações de custos mais exatas que representem a realidade;

- b) Demonstração de vantagens em se produzir todos os serviços no próprio hospital ou optar pela terceirização;
- c) Estudo de tendências e comparação de custos por diagnóstico, por atendimento médico ou por pacientes de diferentes planos de saúde.

Ao falar sobre o sistema ABC, relacionado ao gerenciamento de uma instituição de saúde, Ching (1997, p.84) afirma que “assim como ocorre em todos os segmentos de negócios, quer se trate de produção de bens ou de serviços, também a área hospitalar pode se utilizar dos conceitos do custeio baseado em atividade”.

Lima (1997, p.77) concorda com o acima exposto e diz que:

Para beneficiar-se do ABC, os hospitais devem remodelar seus sistemas de custos para fornecer informações de custos relevantes. As pessoas envolvidas com o sistema de custos gerencial devem ser capazes de ir além dos custos médios para estudar os fatores básicos que afetam os custos hospitalares e as forças que controlam esses fatores.

Esse autor defende a idéia de que o ABC, além de ser mais preciso na identificação de quais os tratamentos são mais dispendiosos, também determina quais contratos, médicos ou grupos de pacientes são mais lucrativos. A utilização desse sistema fornece aos administradores financeiros dos hospitais os dados necessários para tomada de decisões otimizadas que levem em conta a alocação de recursos e a contenção de custos, assegurando, assim, a viabilidade financeira a longo prazo de suas organizações. Também auxilia os executivos a evitar contratos que possam ser deficitários, fazer propostas com planos de saúde, obter informações mais precisas na tomada de decisões, melhorando a alocação dos recursos, lucratividade de contratos, contenção de custos e direcionamento de incentivos aos tratamentos alternativos.

Segundo Baker (apud GOULART, 2000), as organizações de saúde se utilizam do ABC devido às diversidades dos serviços oferecidos e também por proporcionar a transição do *payer mix*, que significa mudanças nos métodos de reembolso, forçando o provedor a não perder de vistas os seus custos, saber a origem deles e medi-los.

### 2.6.3 Relatos de Casos de Hospitais que Utilizam o ABC/ABM

Mesmo com todo o histórico, citado anteriormente, só recentemente este sistema – ABC/ABM - ganhou ampla divulgação e vem sendo utilizado por crescente número de empresas em todo o mundo.

Player et al. (1997, p.XV) relata que:

A partir da experiência de implantação em várias empresas de diferentes portes e segmentos de atuação, o método de custo ABC (Activity Based Costing) e a técnica de Gerenciamento Baseado em Atividade, conhecida como ABM (Activity Based Management) têm se revelado como ótimos instrumentos gerenciais cobrindo muitas deficiências dos sistemas tradicionais de custeio.

Na seqüência, são apresentadas, resumidamente, algumas experiências e lições sobre o ABC/ABM praticadas em diversos hospitais a nível nacional e internacional.

#### a) Casos Nacionais

O primeiro caso ocorreu no **Hospital Córdio Pulmonar de Salvador, na Bahia**. Foi realizado na Unidade de terapia Intensiva do hospital. A ênfase recaiu na comparação envolvendo os valores dos serviços prestados nesta cidade quando se adota o sistema ABC ou o sistema de custeio por absorção. Os resultados apontam que com o sistema ABC é possível identificar os custos apenas uma vez (custos de internação e alta). Segundo o autor, o custo paciente-dia no sistema ABC é variável, enquanto no sistema de custeio por absorção é fixo; e que o sistema ABC possibilita a análise das atividades, permitindo aperfeiçoar o processo de prestação de serviço.

O segundo caso ocorreu no **Hospital de Carazinho, no Rio Grande do Sul**, em que apresenta os processos e identifica as atividades e os direcionadores de custos no setor de Pediatria. Para a autora, o sistema ABC auxilia na análise dos custos e da eficiência operacional e na tomada de decisão, minimiza as distorções na alocação dos custos indiretos ao serviço prestado, em comparação com o sistema de custeio por absorção.

O terceiro caso ocorreu no **Hospital de Clínicas de Porto Alegre**, em que a aplicação do sistema ABC no procedimento de internação e cirurgia de dois pacientes comprovou que esse sistema possibilita compreender o processo de prestação de serviços e concluir que o custeamento do serviço é mais acurado, assim como as informações geradas são mais confiáveis para a tomada de decisão.

O quarto caso ocorreu na **Casa de Saúde Santa Maria, em Colatina, Espírito Santo** e trata do processo de implementação do sistema ABC. Segundo a autora, a necessidade de implantar este sistema surgiu da constatação de que as informações geradas pelo sistema de custeio por absorção, utilizado pelo hospital, já não atendiam a administração e de que o custo dos serviços prestados estava distorcido, na medida em que os custos indiretos aumentavam na estrutura de custos e os critérios de rateio eram arbitrários e subjetivos. Ainda, para a autora, com a implementação do sistema ABC, o hospital passou a conhecer as rotinas hospitalares, racionalizou as atividades que não agregavam valor ou que eram realizadas em duplicidade e melhorou a execução dos processos de prestação do serviço. Também, a informação gerada tornou-se uma das principais ferramentas na gestão do hospital.

Para a autora, as principais dificuldades associadas à implementação do sistema ABC foram: falta de software específico disponível no mercado; não adequação do sistema de informação do hospital ao sistema de custeio; e não aceitação de alguns funcionários, devido a mudanças na estrutura organizacional e à exigência de controles mais rígidos.

O quinto caso deu-se no **Hospital João XXIII, em Belo Horizonte, Minas Gerais** e trata da implementação do sistema ABC que ocorreu. Os principais resultados para o autor foram: melhoria na gestão de estoques e aumento da qualidade dos serviços prestados; maior aproveitamento dos recursos humanos e da infra-estrutura, a partir da definição das atividades; padronização dos procedimentos operacionais na rede hospitalar; e integração dos sistemas e *benchmarking* dos melhores processos e serviços.

## **b) Casos Internacionais**

O primeiro caso trata da tomada de decisão sobre a análise da viabilidade econômica, financeira e operacional envolvendo um investimento de capital para a

aquisição de um equipamento de ultra-sonografia, no qual o sistema ABC foi utilizado para estimar os custos e os fluxos de caixa do investimento. Segundo os autores, a relevância deste sistema de custeio está na apresentação de informações mais realistas e detalhadas sobre os custos de um procedimento e sobre a eficiência operacional no processo de prestação do serviço, se comparadas com aquelas vinculadas ao sistema de custeio por absorção. Os autores comentam, ainda, que o detalhamento e a confiabilidade das informações disponibilizadas pelo sistema ABC vão além da utilização na gestão operacional e financeira de curto prazo da organização, contribuindo, também, para investimentos de longo prazo.

Neste estudo os autores descrevem os direcionadores de custos utilizados na prestação de serviço em exame de ultra-sonografia, destacando: a) o tempo dispensado, para os custos inerentes ao agendamento e realização do exame e à recepção e saída do paciente; b) exames realizados, para os custos inerentes à realização do exame e ao material utilizado.

O segundo caso trata do custeamento realizado com exames radiológicos (radiografia, tomografia e ressonância magnética) no departamento de radiologia e com os serviços de enfermagem. Nesta pesquisa, o autor apresentou os seguintes direcionadores de custos: a) o tempo necessário para fazer os exames (departamento de radiologia); b) o tempo dispensado ao atendimento do paciente (custos de enfermagem). Para o autor, o sistema ABC permite aumentar a eficiência operacional e financeira, com redução de custos, e a qualidade dos serviços prestados, além de permitir a contínua melhoria no desempenho do processo de prestação dos serviços. Esses benefícios, segundo o autor, são obtidos pela ênfase na análise das atividades e dos direcionadores de custos, possibilitando que esse sistema sirva, também, como uma ferramenta de gestão estratégica da organização.

O terceiro caso reporta-se aos resultados de uma pesquisa realizada em hospitais de Nova York e região sobre a aplicação do sistema ABC, que indicam que mais de 50% dos hospitais pesquisados reconhecem como maiores benefícios desse sistema: o controle dos custos; a melhor compreensão do processo de prestação de serviços, contribuindo para a sua melhoria; e o custeamento mais preciso dos serviços prestados aos pacientes.

O autor ainda completa que os benefícios apresentados pelo sistema ABC propiciam a geração de informações mais confiáveis e abrangentes, porque, além de gerarem informações financeiras, estas são complementadas por informações

operacionais. Desse modo, para a tomada de decisão oferece informações completas de custeio tradicionais. Assim, o sistema ABC contribui para o aumento da eficiência e da eficácia do processo de prestação de serviços das organizações hospitalares, reduzindo custos e aumentando a qualidade dos serviços prestados.

O quarto caso trata dos serviços prestados a pacientes com insuficiência cardíaca submetido a cirurgia em um hospital, apresentando os diferentes direcionadores de custos (dos recursos e das atividades) utilizados no custeamento dos pacientes estudados. De acordo com o autor, os resultados mostram que o sistema ABC permite analisar as causas das variações no custo em diferentes perspectivas: mudanças ou complicações no estado de saúde do paciente; variação no valor dos medicamentos e materiais; uso inadequado da infra-estrutura; atividades realizadas em duplicidade; e falta de leitos.

Além desses resultados, para o autor, a identificação e a definição dos direcionadores de custos constituem uma das etapas mais importantes para o sucesso do sistema ABC. Ainda, o sucesso está associado ao projeto de implementação do sistema e às mudanças necessárias na estrutura da organização e no comportamento dos profissionais na execução das atividades.

O quinto caso trata de um laboratório de análises clínicas o qual compara a aplicação do sistema ABC. Ainda, o sucesso está associado ao projeto de implementação do sistema e às mudanças necessárias na estrutura da organização e no comportamento dos profissionais na execução das atividades.

O sexto caso trata de aplicação do sistema ABC e da comparação com o sistema de custeio por absorção em uma clínica especializada em oftalmologia e otorrinolaringologia, *Massachusetts Eye and Ear Infirmary*. Nesta clínica, segundo os autores, a aplicação do sistema ABC permitiu categorizar os custos de acordo com as atividades e a freqüência que essas ocorrem: a) hospitalização, para as atividades cujo direcionador de custos é o número de pacientes atendidos e os custos gerados, desde a admissão do paciente até a alta, ocorrem apenas uma vez; b) rotineiros diários, para as atividades que têm relação com o tempo de permanência (período de internação) e cujo direcionador de custos é o número de dias de permanência do paciente; e c) cuidados clínicos, para as atividades realizadas pela equipe clínica e cujo direcionador de custos é o tempo dispensado no atendimento aos pacientes.

Após a categorização dos custos por intermédio das atividades e dos direcionadores de custos, os autores comparam os custos mensurados pelo sistema ABC. Nesta comparação, foi demonstrado que os sistemas de custeio por absorção podem tanto superavaliar como sub-avaliar um procedimento clínico, na medida em que desconsideram os fatores tempo de estada do paciente e tempo dispensado em cuidados clínicos na mensuração dos custos.

O sétimo caso deu-se no *Reverside General Hospital*, em Minneapolis, Minesota (Estados Unidos). A ênfase da aplicação do sistema ABC é dada à categorização dos custos conforme a natureza das atividades que geraram os custos; logo, os direcionadores de custos. Os custos foram categorizados como: a) relacionados ao número de pacientes por dia; b) relacionados com o número de pacientes atendidos; e c) relacionados à conservação e manutenção da infraestrutura do hospital. De acordo com o autor, os dois primeiros custos são variáveis em função da oscilação do número de pacientes, enquanto o terceiro independe do número de pacientes para ocorrer.

**CAPÍTULO III****CARACTERIZAÇÃO DA UNIDADE  
HOSPITALAR ESTUDADA**

- Histórico
- Cenário Externo da Unidade Hospitalar
- Cenário Interno
- Modelo de Gestão
- Organograma da Unidade Hospitalar
- Apresentação da Área Física
- Programas e Projetos de Melhoria no Atendimento
- Perfil do Corpo Técnico e Administrativo

### **3 CARACTERIZAÇÃO DA UNIDADE HOSPITALAR ESTUDADA**

#### **3.1 Histórico**

O INSTITUTO DR. JOSÉ FROTA (IJF) é hoje uma Autarquia da Prefeitura Municipal de Fortaleza (PMF), que teve a sua origem a partir de uma idéia do médico Barca Perlon, acolhida pelo interventor carneiro de Mendonça, constituindo-se no primeiro Serviço de Pronto Socorro de Fortaleza, inaugurado em 22 de agosto de 1932.

O Pronto socorro de Fortaleza funcionou em convênio com a Santa Casa de Misericórdia, e possuía apenas uma ambulância, adaptada de um velho automóvel.

Para a Chefia deste Serviço foi designado o Dr. Deusdeth Vasconcelos, tendo como assistentes os Drs. Jurandir Picanço e Lineu Jucá, que eram especialistas em cirurgia geral, clínica médica e radiologia, e cujas remunerações eram pagas pelo Governo do Estado do Ceará.

Merece destaque o apoio do Dr. Hipólito de Azevedo e Sá, Diretor Clínico da Santa Casa, ao Pronto Socorro de Fortaleza, cujos serviços domiciliares de urgência foram interrompidos por um acidente entre a velha ambulância e um dos bondes da linha Alagadiço.

Em 1936, houve a rescisão do Contrato com a Santa casa, e foi fundada a Assistência de 1936, de autoria do Prefeito Municipal Raimundo de Alencar Araripe. A partir desta data, os Serviços de Assistência Médico-Cirúrgicos de Urgência passaram a funcionar, provisoriamente, nas dependências do Hospital Central da Polícia Militar, durante quatro anos.

O crescimento demográfico e urbano de Fortaleza, decorrente da instalação das primeiras indústrias, e o aumento do número de veículos, começaram a elevar as estatísticas de acidentados, fatos que justificaram a construção da sede definitiva da Assistência Pública de Fortaleza, em 1940, na rua Senador Pompeu, 1757, na Praça da Bandeira.

Esta sede própria dispunha inicialmente de: 4 enfermarias, com trinta leitos, enfermaria de repouso, sala de raio x, sala de curativos, sala de cirurgia, sala de esterilização, elevador, secretaria, almoxarifado, capela e serviço de sinalização.

A partir de então, este hospital passou por sucessivas ampliações e adaptações na gestão dos prefeitos: Acrísio Moreira da Rocha, Paulo Cabral de Araújo, Cordeiro Neto, Murilo Borges e José Walter, atingindo ao porte de 139 leitos.

Em 1970, a Assistência Pública de Fortaleza transforma-se em Autarquia Municipal, com a denominação de Instituto Dr. José Frota, uma homenagem do Prefeito José Walter ao seu ex-Diretor, Dr. José Ribeiro da Frota.

Na administração do Prefeito Vicente Cavalcante Fialho, o IJF passou por significativas reformas na sua estrutura organizacional, foi criado o primeiro Quadro de Pessoal com 502 servidores, e elaborado o Regulamento Geral, que deu origem ao Decreto 3.925, de 09.10.1972, publicado no DOM. de 01/11/72. A capacidade instalada atingiu 171 leitos, em 1973.

Não obstante, todas essas intervenções no IJF se caracterizaram por acréscimos emergenciais, carentes de um planejamento que permitisse as indispensáveis adequação e integração interfuncionais. Entretanto, esses fatores não impediram que esse hospital conquistasse o respeito e reconhecimento da população de todo o Estado do Ceará, como unidade de Referência de Urgência e Emergência, com ênfase às vítimas de traumas, queimados e intoxicações agudas.

Em 1992, uma decisão político-administrativa do Prefeito Juracy Magalhães, mudou o curso da história do IJF. A sua visão e dinamismo possibilitaram a construção do “NOVO IJF”, inaugurado em 07 de outubro de 1993, ampliando a área do novo complexo hospitalar para cerca de 25.000m<sup>2</sup>.

Ficou evidente que as antigas instalações do IJF precisavam ser reformadas e adaptadas para atender às demandas do novo bloco hospitalar, obedecendo ao mesmo padrão de qualidade, o que foi iniciado em 1995, pelas Unidades de Internação, Laboratório de Análises Clínicas, Serviço de Pronto Atendimento (SPA), todas concluídas no período 1995/1996. A modernização das instalações das enfermarias existentes foi realizada com a preocupação de preservar-se as características arquitetônicas dos prédios antigos.

A grande demanda de pacientes graves, a superlotação das Emergências e da Sala de Recuperação motivaram a administração á construção de um novo bloco para internações, com 1032 leitos, ampliando o número de leitos para 416, no biênio 1996/1997.

A construção do Centro de Nutrição e Dietética, financiado pelo Ministério da Saúde, através do programa de reforço às Unidades do Sistema Único de Saúde

(REFORSUS) foi iniciada em 1999, cuja inauguração ocorreu em 14 de junho de 2000.

### **3.2. Cenário Externo da Unidade Hospitalar**

#### **3.2.1 Contexto Geográfico**

O Instituto Dr. José Frota está localizado em Fortaleza, capital do Estado do Ceará. É uma unidade de assistência hospitalar terciária do tipo 4, de referência micro e macrorregional com plantão de 24 horas para atendimentos de média e alta complexidade em regime ambulatorial e hospitalar com tratamento intensivo e serviços de assistência de urgências e emergências. O hospital é referência estadual de emergência de trauma, queimados e de intoxicações, com o Centro Antiveneno.

Pertence a microrregião de saúde I, mas recebe pacientes das outras 20 microrregiões do Estado para atendimento ambulatorial e internação hospitalar, principalmente dos municípios pertencentes a região metropolitana de Fortaleza, atende ainda a pacientes de outros Estados da federação.

#### **3.2.2 Contexto Político**

O hospital é uma Autarquia Municipal com personalidade jurídica de direito público sob gestão plena do SUS. É mantido com recursos municipais e com recursos do Ministério da Saúde. É uma entidade que tem autonomia administrativa e financeira o que facilita a sua administração.

#### **3.2.3 Contexto Social**

O IJF presta assistência a toda população de Fortaleza e do Estado do Ceará na área de trauma, independente de nível cultural, sexo, idade, cor, religião ou coloração partidária. O Hospital portanto tem uma clientela diversificada, mas a fatia da população que mais utiliza seus serviços é exatamente a mais carente que,

devido as suas condições sociais de moradia e de vida, estão mais expostas aos fatores de risco que geram o trauma.

#### 3.2.4 Contexto Cultural

O hospital está no imaginário da comunidade como sendo o melhor hospital de referência para os casos de urgência e emergência na área do trauma. Isto deve-se a alta capacidade de resolutividade da unidade hospitalar que é garantida por um corpo de profissionais médicos e paramédicos com alto grau de especialização nas áreas em que atuam.

### 3.3 Cenário Interno

#### 3.3.1 Missão do IJF

“Proporcionar assistência á saúde em urgência emergência e atendimento terciário às vítimas de trauma do Estado do Ceará”.

#### 3.3.2 Visão do IJF

“Ser um centro de excelência e referência nacional em assistência à saúde de urgência e emergência no trauma”.

### 3.4 Modelo de Gestão

O Instituto Dr. José Frota vem desenvolvendo planos estratégicos como forma de direcionar seu modelo de gestão, coerente com as técnicas de administração preconizadas para instituições públicas e contemplando suas características próprias. Esses planos têm resultado de revisões periódicas buscando adequar-se a natural mudança nas variáveis que, lhes serviram de base para as principais decisões.

Além disso, as diversas administrações que passaram pelo hospital, têm se mostrado sensíveis à necessidade de que tais processos de definição de planos estratégicos se desenvolvessem de forma participativa. Neste sentido, principalmente em sua última versão que ocorreu em 1997, o planejamento estratégico tece, ao lado de sua preocupação com a orientação geral de sua organização, a visão do seu profundo significado educativo e de envolvimento dos empregados com os objetivos maiores do IJF.

A última revisão do planejamento estratégico do hospital, contemplou dois aspectos centrais que têm caracterizado o processo de planejamento do Instituto, quais sejam:

- a) Um espaço para adequação das estratégias às novas orientações da direção do órgão;
- b) Uma oportunidade para envolver e proporcionar o crescimento dos funcionários do hospital.

#### 3.4.1 Valores e Crenças

Como elementos constituintes da identidade do hospital foram definidos os seguintes valores e crenças do hospital:

- Disciplina e dinamismo;
- Resolutividade com eficiência e eficácia;
- Promoção da vida;
- Honestidade;
- Qualidade;
- Ética;
- Saúde;
- Compromisso;
- Integração;
- Humanização.

Estes valores e crenças foram definidos durante a última revisão do planejamento estratégico do Instituto, da seguinte forma:

Os participantes, divididos em grupos de dois, escolheram quatro valores considerados por eles os mais importantes para o hospital. Num segundo momento, foram formados grupos de quatro para, partindo do trabalho das duplas, buscarem o consenso em torno de cinco valores e crenças. Finalmente, em grupos de oito pessoas, partindo das propostas de dois grupos de quatro, chegou-se às propostas que foram apresentadas em plenária. Do debate em plenária os participantes aprovaram os valores citados acima.

### **3.5. Organograma da Unidade Hospitalar**

O hospital tem um organograma do tipo linha – staff caracterizado por órgãos de assessoramento, atuação programática e execução instrumental. Apesar da estrutura verticalizada o processo de gestão é participativo caracterizado pela existência de reuniões periódicas do Conselho Diretor que é formado pelas principais diretorias do hospital (Figura 9).



### 3.6 Apresentação da Área Física

O Quadro 2 apresenta os principais centros de custos do hospital distribuídos em 25.000 m<sup>2</sup> de área construída, os principais recursos tecnológicos e serviços disponíveis, permitindo assim uma visualização geral dos benefícios gerados pelo hospital à comunidade do Estado do Ceará.

ANDAR	ÁREA M <sup>2</sup>	SETORES	RECURSOS TECNOLÓGICOS	SERVIÇOS DISPONÍVEIS
SUB-SOLO	1.222,00	Recepção e informações, Sala de estar, Posto Bancário, Lanchonete, Capela, Serviço Social, Ouvidoria, Assessoria Comunicação, PABX, Centro de Imagens e Chefia de Serços. Gerais	Tomógrafos, Aparelhos de Raio X e Ultra-sonografia, Caixa Eletrônico, Central de PABX etc.	Realização de Exames de Raio-X, Tomografias, Ultra-sonografias e Serviço Bancário
1º PAV.	2.873,22	Emergência I- Geral, Serv. De Pronto Atendimento – SPA, Laboratório	<b>SPA-</b> Oxímetro de Pulso, respiradores, Bomba de Infusão, Monitores cardíacos, Eletrocardiógrafos, Desfibriladores, cardioversores, Laboratórios Equip. de Automação em Bioquímica,/hematologia, eletrólitos e Uroanálise – Equip. para Análise de pH e Gases.	Spa – Atendimento nas Especialidades: Clínica Médica, Cirúrgica, Pediátrica, Traumatológica e Revisão de Cirurgias Realizadas, Análises Clínicas: Hematologia, Bioquímica; Bacteriologia; Imunologia, Uroanálise e Toxicologia.
2º PAV.	5.931,50	Emergência II – Especializada, Unidades de Internação	Microscópio Cirúrgico, Broncoscópio, Biomicroscópio, Monitor Cardíaco, Oxímetro de Pulso, Aspiradores Móveis, <b>Unidade de Internação-</b> Monitores cardíacos, Desfibriladores, e carros de Emergência.	Oftalmologia, Otorrinolaringologia, Otorrinolaringologia, Endoscopia Digestiva e Respiratória, Odontologia *(Cirurgia Odontológica) e Hemoterapia.
3º PAV.	1.083,53	Centro Cirúrgico	Vídeo Laparoscópio, Oxicaonógrafo, Monitores cardíacos, Desfibriladores, Carros de Anestesia, Oxímetros, Intensificador de Imagem, Raio X portátil e Bisturis Elétricos.	Realização de Cirurgias
4º PAV.	1.083,53	Centro de Material e Esterilização	Autoclaves à Vapor; Esterilizador à Formaldeído.	Serviço de Esterilização.
5º PAV.	1.164,53	UTI	Bombas de infusão, Monitores cardíacos, Ecocardiógrafos, Equip. de Hemodiálise e gasometria.	Ecocardiograma , Hemodiálise e Gasometria
6º PAV.	1.083,53	Unidade de Convênios	Equipamentos de TV e Informática.	Internações de Convênio e Particular
7º PAV.	1.083,53	Centro de Tratamento de Queimados - CTQ	Oxicapnógrafo, Monitores Cardíacos, Desfibrilador, Dermátomo Elétrico, Eletrocardiógrafo, Aspiradores Portáteis, Oxímetros de Pulso, Bombas de Infusão.	Internação de Grandes Queimados
8 pav.	1.118,00	Centro de Estudos e Pesquisas – CEPESQ	Computadores, Data show, Equipamento de Som e Imagem para teleconferência.	Espaços (Auditórios para Seminário e Palestras)
BLOCO ADMIN.	8.356,63	Superintendência, Deptº Adm. e Financeiro, Setor de Compras, Tesouraria, Diretoria Financeira, Deptº de Pessoal, Procuradoria Jurídica, Controle e Avaliação	Equipamentos de Informática de Última Geração.	Apoio Logístico
<b>TOTAL</b>	<b>25.000</b>	-	-	-

QUADRO 2 – Área Física do Hospital  
 FONTE: www.ijf.gov.br

### 3.7 Programas e Projetos de Melhoria no Atendimento

O Quadro 3 a seguir apresenta uma descrição sucinta dos programas e projetos que são implementados no hospital que visa aumentar o nível da qualidade do atendimento aos pacientes internos e a toda a comunidade que de uma forma ou de outra interage com a estrutura hospitalar.

PROGRAMA / PROJETO	DESCRIÇÃO
Gestão de Qualidade Total (GQT)	Desenvolvimento através de convênio firmado entre o IJF e a Fundação Cristino Ottoni da UFMG, para assessoria na implantação do programa de Gestão da Qualidade Total do hospital.
Programa dos Centros Colaboradores para a Qualidade da Gestão e Assistência Hospitalar	Programa do Ministério da Saúde para desenvolvimento do processo de Gestão nos hospitais públicos. Consiste em identificar outros hospitais que tenham carências nesta área fazendo com que os primeiros prestem consultoria aos segundos. O IJF faz parte do primeiro grupo de hospitais.
Programa Nacional de Humanização da Assistência Hospitalar	Programa do Ministério da Saúde destinado a promover ações de humanizações no atendimento nos hospitais públicos de todo o País.
Treinamento para a Qualidade	Seminário de Introdução ao GQT, Comunicação do Programa aos Servidores, Curso de Gerência de Qualidade, Curso de Formação de Facilitadores, Treinamento do Programa do 5 "S", Workshops para Equipes Médicas (3), Treinamento em Gerência de Rotinas Formação de Auditores para a Qualidade
Outros Trabalhos de Apoio ao GQT	Pesquisa de satisfação de usuários; Pesquisa de clima organizacional; Pesquisa de imagem institucional.
Comissões	Comissão de Suporte Nutricional; Comissão de Controle de Infecção Hospitalar; Comissão Ética Médica; Comissão Intra-Hospitalar de Transplante; Comissão de Padronização de Medicamentos; Comissão de Pesquisa Científica; Comissão de Análise de Óbito.
Comunicação Interna, externa e Cidadania	Implantação Do Jornal "O Plantão", Padronização e atualização dos Murais Mala Direta para servidor cartão de aniversário do servidor Cartão de confraternização Ouvidoria Assessoria de Imprensa e Comunicação Social Revista científica do IJF
Outros Projetos	Desenvolvimento e capacitação RH; Estruturação da Central de internação e recepção; Sistematização das visitas aos pacientes de alta hospitalar; Desenvolvimento cultural dos servidores; Substituição na bandeja pelo prato; Projeto educativo para acompanhantes
Qualidade de Vida para o Servidor	Melhoria nas condições e Ambiente de Trabalho Segurança no Trabalho

QUADRO 3 - Programas e Projetos

FONTE: [www.ijf.gov.br](http://www.ijf.gov.br)

### 3.8 Perfil do Corpo Técnico e Administrativo do IJF

O Quadro 4 apresenta todo o corpo técnico e administrativo do hospital que é responsável pela prestação de serviços descritos no Quadro 2 da página 96 e pela execução de todos os programas e projetos de melhoria no atendimento descritos no Quadro 3 da página 97.

a) PROFISSIONAIS PRÓPRIOS:	QUANTIDADE
Médicos	441
Enfermeiros	190
Farmacêuticos / Bioquímicos	031
Odontólogos	009
Nutricionistas	020
Fisioterapeutas	043
Assistentes Sociais	024
Estatístico	001
Economista	001
Administrador	001
Advogado	007
Bibliotecário	002
Auxiliares de Enfermagem	524
Auxiliares de Laboratório	040
Atendente de Serviços de Saúde	081
Auxiliar de Serviços de Saúde	018
Técnico em Higiene Dental	001
Auxiliares de Radiologia	020
Técnicos em Radiologia	027
Técnico em Contabilidade	001
Auxiliar e Agente Administrativo	106
Auxiliar de Serviços Gerais	108
Telefonista	011
Cozinheiro	009
Vigia	034
Oficial de Manutenção	012
Costureira	006
Datilógrafo	025
Mecânico de Máquinas e Veículos	004
Motorista	011
Auxiliar de Manutenção	001
<b>SUBTOTAL</b>	<b>1809</b>
b) Profissionais Terceirizados:	
Zeladores	0147
Vigilantes	0022
Outras Categorias	0153
<b>SUBTOTAL</b>	<b>0322</b>
<b>TOTAL GERAL</b>	<b>2131</b>

QUADRO 4. Corpo Técnico e Administrativo

FONTE: www.ijf.gov.br

**CAPÍTULO IV****METODOLOGIA PARA A IMPLANTAÇÃO  
DO ABC NO HOSPITAL EM ESTUDO**

- A Implantação de Sistema de Custos
- Os Custos de Implantação de um Sistema de Custos
- Os Benefícios de um Sistema de Custos Baseado no ABC
- Procedimentos a Serem Adotados para a Implantação do Sistema ABC em um Hospital
- Reações Internas a Implantação dos Sistemas de Custos
- Justificativa para Testar o Sistema no Serviço de Processamento de Roupas

## **4. METODOLOGIA PARA IMPLANTAÇÃO DO ABC NO HOSPITAL EM ESTUDO**

### **4.1 A Implantação de Sistemas de Custos**

Tendo em vista as reações naturais que surgem por parte do pessoal interno, principalmente aqueles diretamente envolvidos com o sistema, bem como o custo de implantação e funcionamento do mesmo, é fácil verificar que a implantação deve normalmente ser gradativa. Onde antes nunca houve sistemas formais de captação de dados, há que se começar com o mínimo. Um projeto piloto sem grande nível de detalhe.

Uma estratégia importante é iniciar pela motivação junto ao pessoal mostrando, pelo menos aos chefes dos diversos setores, o que é o sistema global. O que ele pretende fazer, como serão juntadas as informações, etc. Deve-se inculcar o grau de importância que um pequeno número trará no funcionamento do esquema inteiro e como é importante lhe ser dada a devida atenção. E, se possível, tentar convencê-lo de quais benefícios poderão advir para ele do próprio sistema.

Após esta fase, procede-se o seu treinamento para que o pessoal possa ser esclarecido totalmente de todos os tipos de dificuldades que venham a encontrar. Se for possível, esse treinamento deve ser feito pessoalmente e não só por meios escritos, apesar dos manuais de operação serem importantes.

O objetivo desses procedimentos é o de se evitar a sensação de inutilidade que qualquer um tem quando se vê obrigado a executar uma tarefa cuja finalidade desconhece. Pior ainda, se desconfia.

Outra estratégia importante é não exigir logo de início todos os dados relativos a materiais consumidos, pessoal utilizado em cada ordem ou linha e horas – máquina trabalhadas. É importante primeiramente solicitar uma dessas informações, e só depois de se ter a certeza de que ela está sendo dada corretamente, é que deve ser solicitada a próxima. Para quem não é muito afeito a processos burocráticos, qualquer papel a ser preenchido é enigmático e leva certo tempo para assimilação.

## 4.2 Os Custos de Implantação de um Sistema de Custos

A informação de tudo o que ocorre na empresa é cara. Isto porque para conseguir boas informações são consumidos vários recursos que são destinados para:

- a) Contratação de consultoria externa para elaborar a espinha dorsal do sistema;
- b) Aquisição de equipamentos de processamento de dados;
- c) Alocação de pessoal de apoio para acompanhamento da coleta de dados dia-a-dia e elaboração de relatórios.

É importante salientar o que ocorre com as informações de um sistema de custos. As primeiras informações levantadas são de grande importância e geram mais repercussão devido a sua magnitude. Estas são de mais fácil levantamento. Por outro lado, à medida que se detalham as informações do sistema, a magnitude das mesmas diminui, já que os itens tendem agora a ser de menor valor.

Informações mais detalhadas exigem mais tempo e mais trabalho para obtê-las, portanto são mais caras.

Sendo crescentes os gastos envolvidos na captação, no processamento e na transmissão da informação, e sendo decrescente a sua utilidade, torna-se imperioso um metucioso estudo para um adequado julgamento, a fim de se decidir onde parar com o acréscimo de detalhes de um sistema de custos.

Antes de se implantar um dado a mais, há que se responder à indagação: Qual sua real utilidade e qual seu valor?

## 4.3 Os Benefícios de um Sistema de Custos

Para que se possa identificar onde é possível reduzir custos operacionais sem contudo comprometer a qualidade dos serviços prestados à comunidade, faz-se necessário que os gestores olhem mais para dentro de suas instituições com um olhar crítico. Procurem conhecê-la melhor e dialogar mais com as pessoas que estão no nível operacional, quer sejam chefes ou funcionários. Afinal é pelas mãos deles que se esvaem todos os recursos financeiros do hospital.

#### **4.4 Procedimentos a Serem Adotados para a Implantação do Sistema ABC em um Hospital**

A partir deste ponto serão apresentados os procedimentos práticos que serão traduzidos em passos a serem seguidos para que seja levado a efeito o planejamento e a implantação do Sistema ABC em um hospital de grande porte. O ABC a ser utilizado será de 1º geração por estar baseado em grupos de atividades pertencentes aos centros de custos do hospital ( cost pools ).

##### **1º Passo – Desenho do Plano de Centros de Custos**

O plano de centros de custos é um documento onde estão identificados os centros de custos do hospital. Os centros de custos, por sua vez, são unidades operacionais autônomas. São fontes geradoras de custos e receitas e podem ser definidas através de dois critérios, a saber:

a) Homogeneidade funcional, definido pela natureza dos serviços;

Exemplos:

- Área estratégica
- Área Administrativa e apoio técnico
- Área intermediária
- Área investigatória
- Área finalística

b) Unidade de responsabilidade, baseado no organograma da empresa.

Os Quadros 5 e 6 apresentam os planos de centro de custos segundo os critérios supramencionados.

ÁREA ESTRATÉGICA	ÁREA INTERMEDIÁRIA
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Superintendência</li> <li>• Procuradoria Jurídica</li> <li>• Coordenadoria de Controle e avaliação</li> <li>• Assessoria de Imprensa</li> <li>• Assessoria de Planejamento</li> <li>• Assistência Técnica de Informatização</li> <li>• Centro de Estudos e Pesquisas</li> <li>• Ouvidoria</li> <li>• Serviço de Vigilância Epidemiológica</li> <li>• Comissão de Recursos Humanos</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Unidade de Nutrição e Dietética</li> <li>• Farmácia Central</li> <li>• Farmácia da Emergência</li> <li>• Farmácia do Centro Cirúrgico</li> <li>• Serviço de Fisioterapia</li> <li>• Unidade de Material Esterilizado</li> <li>• Serviço de Assistência Social</li> <li>• SAME</li> <li>• Serviço de Processamento de Roupas</li> </ul>
ÁREA ADMINISTRATIVA E DE APOIO TÉCNICO	ÁREA INVESTIGATÓRIA
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Divisão de Pessoal</li> <li>• Serviço de Registro e Alterações Financeiras</li> <li>• Serviço de Registro e Alterações Funcionais</li> <li>• Unidade de Material</li> <li>• Serviço de Compras</li> <li>• Serviço de Almoxarifado</li> <li>• Serviço de Patrimônio</li> <li>• Unidade de Manutenção</li> <li>• Serviço de Manutenção de Instalações Prediais</li> <li>• Divisão Financeira</li> <li>• Unidade de Contabilidade</li> <li>• Unidade de Contas Hospitalares</li> <li>• Serviço de Tesouraria</li> <li>• Unidade de Atividades Auxiliares</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• ECG Emergência Geral</li> <li>• ECG Emergência Especialidades</li> <li>• ECG da Cirurgia</li> <li>• ECG da Unidade de Pronto Atendimento – SPA</li> <li>• Radiologia I</li> <li>• ECG do Centro de Terapia Intensiva</li> <li>• ECG do centro de Tratamento de Queimados</li> <li>• ECG do centro de Diagnóstico por Imagem</li> <li>• Radiologia II</li> <li>• Tomografia</li> <li>• ECG da Unidade de Convênios e particulares</li> <li>• Endoscopia</li> <li>• Unidade de Laboratório</li> </ul>
ÁREA FINALÍSTICA	
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Escritório de Custos Gerais da Área Médica</li> <li>• Escritório de Custos Gerais da Área de Enfermagem</li> <li>• Emergência Geral</li> <li>• Emergência Pediátrica</li> <li>• Emergência Traumatológica</li> <li>• Otorrinolaringologia</li> <li>• Oftalmologia</li> <li>• Odontologia</li> <li>• Serviço Transfusional</li> <li>• Unidade de Observação (Emergência II)</li> <li>• Centro de Atendimento Toxicológico</li> <li>• Cirurgia Geral (Centro Cirúrgico)</li> <li>• Neurocirurgia (Centro Cirúrgico)</li> <li>• Cirurgia Toraco-Vascular (Centro Cirúrgico)</li> <li>• Cirurgia Plástica (Centro Cirúrgico)</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Cirurgia Traumatológica (Centro Cirúrgico)</li> <li>• Cirurgia Laparoscópica (Centro Cirúrgico)</li> <li>• Cirurgia Pediátrica</li> <li>• Sala de Recuperação Pós-Anestésica</li> <li>• Neurologia</li> <li>•</li> <li>• Atendimento de Traumatologia</li> <li>• Setor de Preparação de Gesso</li> <li>• Atendimento Clínico</li> <li>• Atendimento de Pediatria</li> <li>• ECG Centro de Terapia Intensiva</li> <li>• Ambulatório</li> <li>• Internação</li> <li>• Cirurgia</li> <li>• UTI</li> </ul>

QUADRO 5 - Plano de Centro de Custos Segundo o Critério da Homogeneidade Funcional  
 FONTE: Dados trabalhados pelo autor.

DIREÇÃO SUPERIOR	ÁREA DE ATUAÇÃO PROGRAMÁTICA (ÁREA FIM)
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Superintendência</li> <li>• Diretoria Executiva</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Departamento Médico</li> <li>• Divisão de Atendimento Emergencial</li> <li>• Serviço de Odontologia</li> <li>• Serviço de Neurocirurgia</li> <li>• Unidade de Queimados</li> <li>• Unidade de Diagnóstico por Imagem</li> <li>• Serviço Transfusional</li> <li>• Unidade de Pronto Atendimento</li> <li>• Unidade de Terapia Intensiva</li> <li>• Unidade de Internação</li> <li>• Centro de Assistência Toxicológica</li> <li>• Unidade de Convênios</li> <li>• Departamento de Enfermagem</li> <li>• Centro de Material Esterilizado</li> <li>• Equipe de Enfermagem Emergencial</li> <li>• Equipe de Enfermagem na Unidade de Internação</li> <li>• Equipe de Enfermagem na Unidade do Centro Cirúrgico</li> <li>• Equipe de Enfermagem na Unidade de Tratamento de Queimados</li> <li>• Equipe de Enfermagem na Unidade de Diagnóstico por Imagem</li> <li>• Departamento de Apoio Técnico</li> <li>• Unidade de Laboratório</li> <li>• Unidade de farmácia</li> <li>• Serviço de Fisioterapia</li> <li>• Unidade de Nutrição e Dietética</li> <li>• Serviço de Assistência Social</li> <li>• SAME</li> </ul>
<b>ÁREA DE ACESSORAMENTO E REPRESENTAÇÃO JUDICIAL</b>	
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Procuradoria Jurídica</li> <li>• Assessoria de Imprensa</li> <li>• Assessoria de Planejamento</li> <li>• Ouvidoria</li> <li>• Coordenação de Controle e Avaliação</li> <li>• Centro de Estudos e Pesquisas</li> </ul>	
<b>ÓRGÃOS DE EXECUÇÃO INSTRUMENTAL (ÁREA MEIO)</b>	
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Departamento Administrativo e Financeiro</li> <li>• Divisão de Pessoal</li> <li>• Serviço Re. e Alt. Financeira</li> <li>• Serv. Reg. e Alt. Funcionais</li> <li>• Unidade de Material e Patrimônio</li> <li>• Serviço de Compras</li> <li>• Serviço de Almoxarifado</li> <li>• Serviço de Patrimônio</li> <li>• Unidade de Manutenção</li> <li>• Serv. de Manutenção de Inst. Pred.</li> <li>• Divisão Financeira</li> <li>• Unidade de Contabilidade</li> <li>• Unidade de Contas Hospitalares</li> <li>• Serviço de Tesouraria</li> <li>• Unidade Atividades Auxiliares</li> <li>• Serviço Comunicação Prot. e Arquivo</li> <li>• Serviço de Processamento de Roupas</li> <li>• Serviço Zelad. Vigil. Transporte</li> </ul>	

QUADRO 6 - Plano de Centros de Custos Segundo o Critério da Unidade de Responsabilidade  
 FONTE: Organograma do IJF.

## 2º Passo – Desenho do Plano de Contas de Custo

Um Plano de Contas de Custos é, em sua essência, um guia que norteia os trabalhos de registro de todos os custos da organização servindo tanto para a elaboração das demonstrações contábeis quanto para a gestão dos custos operacionais da empresa, seja ela de serviço, industrial, comercial, pública ou privada.

A importância de um plano de contas de custos revela-se na administração de um hospital por fazer uma sistematização de todas as contas de

custos, favorecendo assim a identificação da natureza de cada gasto, que subsidia o processo decisório da alta administração do hospital.

Para a proposição de um plano de contas de custos para o Instituto Dr. José Frota foram levantadas importantes informações junto a divisão financeira daquele órgão. Foram consultados os balancetes, livro razão e as planilhas de orientação do sistema de empenhos do hospital.

Considerando o exposto constata-se a impossibilidade de apresentação de uma proposta padronizada de Plano de Contas de Custos no ramo hospitalar. O Quadro 7 apresenta o Plano de Contas de Custos do Instituto Dr. José Frota.

1000	GASTOS COM PESSOAL
1000.1	MÉDICOS
1000.1.1	Salário Base
1000.1.2	Encargos Sociais
1000.1.3	Produtividade
1000.1.4	Incentivo
1000.1.5	Complementação de Carga Horária
1000.1.6	Gratificação de Chefia
1000.1.7	Vale Refeição
1000.1.8	Outras Gratificações e Vantagens
1000.2	ENFERMEIRAS
1000.2.1	Salário Base
1000.2.2	Encargos Sociais
1000.2.3	Produtividade
1000.2.4	Incentivo
1000.2.5	Gratificação de Chefia
1000.2.6	Vale Refeição
1000.2.7	Outras Gratificações e Vantagens
1000.3	AUXILIARES E TÉCNICOS DE ENFERMAGEM
1000.3.1	Salário Base
1000.3.2	Encargos Sociais
1000.3.3	Produtividade
1000.3.4	Incentivo
1000.3.5	Vale Refeição
1000.3.6	Outras Gratificações e Vantagens
1000.4	OUTRAS CATEGORIAS DE NÍVEL MÉDIO E SUPERIOR
1000.4.1	Salário Base
1000.4.2	Encargos Sociais
1000.4.3	Produtividade
1000.4.4	Incentivo
1000.4.5	Gratificação de Chefia
1000.4.6	Vale Refeição
1000.4.7	Outras Gratificações e Vantagens
2000	MATERIAIS
2000.1	Medicamentos
2000.2	Material Médico-Hospitalar
2000.3	Material Odontológico
2000.4	Material Farmacológico
2000.5	Material Laboratorial
2000.6	Material radiológico

**Continuação do Quadro 7- Plano de Contas de Custos do Instituto Dr. José Frota**

2000.7	Material Químico
2000.8	Material de Lavanderia
2000.9	Material de Manutenção Veicular
2000.10	Material de Manutenção em Geral
2000.11	Material da Central de Ar-condicionado
2000.12	Material de Gêneros Alimentícios
2000.13	Material de Expediente
2000.14	Material de Processamento de Dados
2000.15	Material de Copa e Cozinha
2000.16	Material de Cama, Mesa e Banho
2000.17	Material de Limpeza
2000.18	Material Elétrico
2000.19	Material Hidráulico
2000.20	Gás Natural
2000.21	Tecidos e Aviamentos
2000.22	Material de Áudio e Vídeo
2000.23	Outros Materiais
<b>3000</b>	<b>GASTOS GERAIS</b>
3000.1	Contratos com estagiários
3000.2	Cursos e Treinamentos
3000.3	Viagens e Estadias
3000.4	Passagens Aéreas
3000.5	Serviços de Consultoria
3000.6	Serviços Tipográficos
3000.7	Energia Elétrica
300.8	Serviços terceirizados
3000.9	Serviços de Dedetização
3000.10	Assinaturas de Jornais e revistas
3000.11	Manutenção do Prédio
3000.12	Serviços em Veículos
3000.13	Manutenção do CPD
3000.14	Gasto com Gás Oxigênio
3000.15	Seguros
3000.16	Sentenças Judiciais
3000.17	Locação de Mão-de-Obra
3000.18	Obra e Instalações
3000.19	Serviço Hidráulico
3000.20	Serviços de Manutenção de Veículos
3000.21	Serviços de manutenção na Central de Ar Condicionado
3000.22	Serviços de Manutenção dos Equipamentos da Lavanderia
3000.23	Serviços de Manutenção do Aparelho de Imagem (Tomografia, Raio X e Ultra-sonografia)
3000.24	Outros Serviços

QUADRO 7- Plano de Contas de Custos do Instituto Dr. José Frota

FONTE: Dados trabalhados pelo autor

### **3º Passo – Organização das informações monetárias**

Gerencialmente pode-se afirmar que o cálculo de custos é resultante, via de regra, do relacionamento de informações de natureza monetária e informações

de natureza física, exigindo para ambas um adequado processo de coleta, consistência, transformação e compilação de dados.

O Quadro 8 demonstra exemplos de grupos e fontes das informações monetárias.

GRUPO DE INFORMAÇÃO	FONTES DE OBTENÇÃO
Materiais	Sistemas de Controle de Material
Pessoal	Folha de Pagamento
Depreciação	Controle Patrimonial
Custos Gerais	Contabilidade

QUADRO 8 - Grupos e Fontes de Informações Monetárias

FONTE: Dados trabalhados pelo autor

#### 4º Passo – Organização dos componentes físicos

Os componentes físicos de cada centro de custos são as unidades de medidas utilizadas no sistema de custos conforme descritas nos Quadros 9 e 10, que no ABC são usados como direcionadores de custos ou objetos de custos.

CENTRO DE CUSTOS	COMPONENTES FÍSICOS
Serviço de Processamento de Roupas	Kg de Roupa Lavada
Costuraria	Peça Trabalhada
Nutrição e Dietética	Unidade de Refeição
SAME	Ocorrência Registrada

QUADRO 9 - Componentes Físicos por Centro de Custos / Atividades Gerais.

FONTE: Dados trabalhados pelo autor

CENTRO DE CUSTOS	COMPONENTES FÍSICOS
Centro Cirúrgico	Horas de Cirurgia
C. Tratam. Intensivo (CTI)	Horas de CTI
Centro Obstétrico	Nº de Pacientes da Obstetrícia
Centro de Internação	Nº de Pacientes de Internação
Serviço de Enfermagem	Nº de Atendimento de Enfermagem
Ambulatório	Nº de Atendimento Ambulatorial

QUADRO 10 - Componentes Físicos por Centro de Custos / Atividades Fundamentais.

FONTE: Dados trabalhados pelo autor

#### 5º Passo – Desenho do mapa de apuração dos custos primários ou custos diretos

Contém o somatório de custos operacionais mais identificados diretamente em cada centro de custo. São os custos de pessoal, materiais,

depreciação e gastos gerais diretos. Este mapa é também denominado de mapa de localização de custos.

### **6º Passo – Desenho do Mapa de Estatísticas**

Este mapa serve para relacionar o montante de serviços prestados pelos Centros de Apoio ou Atividades gerais, para os Centros Fundamentais. Relaciona informações monetárias, componentes físicos e estatísticas produzidas, com o objetivo de realizar a diluição de seus custos primários para os centros beneficiários destes serviços.

Idealmente, todos os custos deveriam ser diretamente identificáveis com as atividades e/ou objetos de custeio, mas à medida que aumentam as inovações tecnológicas os custos vão tornando-se cada vez mais indiretos.

Pode-se concluir que as atividades consomem recursos de diversas maneiras. Alguns recursos, como matéria-prima e mão-de-obra direta, são diretamente identificáveis com atividades e produtos. Outros podem ter sua identificação direta pesquisada através do sistema ABC e, finalmente, outros são de difícil identificação, tais como impostos, depreciação do imóvel e aluguel. Nestes casos utilizam-se os critérios de rateio que devem ser criteriosamente definidos.

### **7º Passo – Definição dos critérios de rateio dos custos indiretos gerados nos centros de apoio que são de difícil alocação pelo ABC**

A seguir serão apresentados os principais critérios adotados em cada situação:

- a) Custos da residência médica:** O número de residentes que atuam nos diversos centros de custos é o indicador mais adequado.
- b) Custos do centro de processamento de dados:** O rateio deste centro pode ser feito de diversas formas, a saber: pelas horas de trabalho dedicadas nos centros usuários; número de operações ou registros efetuados ou o número de equipamentos instalados nos centros usuários.

- c) Custos do centro de material esterilizado:** O rateio dos custos desta área abrange normalmente um apreciável conjunto de informações, a saber:
- Dimensionamento exato do número de materiais esterilizados no mês.
  - Estabelecimento dos tempos unitários médios gastos nos processos de limpeza, preparo e esterilização aplicados em cada tipo de material;
  - Controle da destinação deste material;
  - Cálculo do somatório de tempos totais por área para se chegar ao coeficiente de esterilização por centro beneficiado.
- d) Custos do centro de comunicações:** a instalação de um tarifador é o mais indicado. Assim, no final de cada mês haverá a emissão de um relatório interno, por centro de custo.
- e) Custos das áreas de manutenção, farmácia, setor de compras e almoxarifado:** Existem várias formas de alocar estes recursos indiretos sobre os centros beneficiados, a saber:
- N<sup>o</sup> de itens requisitados por centro;
  - Valor do consumo dos centros atendidos;
  - O percentual de consumo apurado sobre o total da empresa;
  - Número de prescrição ou requisições atendidas.
- f) Custos da área de lavanderia:** Pode ser alocado aos centros de custos beneficiados pela quantidade de quilos de roupas lavadas.
- g) Custos da área de nutrição:** Assim como os custos do centro de material, os custos da nutrição também necessitam de uma série de informações adicionais para serem rateadas no centro de custos usuários, a saber:
- Conhecimento do custo unitário de cada refeição pronta;
  - Definição da quantidade de refeições servidas aos pacientes, por centro de custo usuário;
  - Definição da quantidade de refeições servidas a funcionários por centro de custo usuário;
  - Cálculo do custo operacional a ser adicionado a cada refeição.

- h) Custos da área de arquivo médico:** Estes custos podem ser rateados pelo número de pacientes atendidos em cada centro de custo beneficiário dos serviços do arquivo médico.
- i) Custos da área de patrimônio:** Quanto maior a depreciação dos equipamentos de um centro de custos, maior será a dedicação do setor de patrimônio. Assim pode-se calcular a depreciação relativa (coeficiente calculado em relação ao total de depreciação do hospital) de cada centro de custo beneficiário dos serviços do patrimônio e fazer o rateio com base nestes percentuais.
- j) Custos com limpeza e vigilância:** Para alocar corretamente estes custos indiretos pode-se utilizar o critério do M<sup>2</sup> e número de h/mês de serviço prestado em cada centro de custo beneficiário do serviço.
- k) Outros gastos da administração:** mesmo com a posição de que os setores citados anteriormente possam ter seus custos alocados da forma descrita, existem certos gastos da administração que não foram contemplados. Assim a alocação destes gastos “custos primários” é feita da seguinte forma:

**Custos primários do centro de custo administração x 100**

**Σ Custos primários dos demais centros**

O percentual conseguido com esta fórmula é aplicado sobre o valor total de cada centro de custo fundamental. Assim tem-se o cálculo dos demais custos da área administrativa, alocado como custo indireto. Vale salientar que todos os custos da área administrativa podem ser alocados desta forma.

- l) Outros custos gerais:** estão incluídos nestes custos, os seguintes: energia elétrica, seguro, água, aluguel, arrendamento, serviços profissionais, despesas de viagem e representação, comunicações, publicidade, impostos entre outros, não contemplados anteriormente. Alguns desses custos podem ser apropriados de forma direta ou de forma indireta. Quando for possível identificar o centro causador do

custo aloca-se de forma direta, como por exemplo, a participação de um cirurgião em um congresso deve ser alocada no centro cirúrgico, cabendo assim proceder de forma semelhante em cada caso com outras contas de apropriação direta. Entretanto, em outras situações de custos, não é possível vincular determinado gasto a um centro específico. A energia elétrica ilustra bem este caso. Neste caso usa-se o conceito de consumo aparente que é baseado na relação KWH instalados X horas de ocupação de cada centro. Tanto a energia elétrica, quanto o seguro, a água e imposto predial constituem-se como exemplos de contas enquadradas na categoria de apropriação indireta, também denominados de “custos compartilhados” ou “custos repartidos”.

Esses tipos de custos oferecem critérios variados de apropriação dependendo de cada realidade específica, observando-se sempre o critério que apresente a melhor relação de causa e efeito não existindo então uma regra padrão universal.

#### **8º Passo** – Identificação de todas as atividades executadas no hospital

O mapeamento das atividades relevantes do Instituto Dr. José Frota, apresentado em anexo, é uma etapa indispensável à implantação do ABC.

#### **9º Passo** - Atribuição dos recursos a cada atividade

Este passo envolve: a) identificação dos recursos e o seu relacionamento com cada atividade; b) identificação e medição dos direcionadores de custos para possibilitar a associação do gasto do recurso com cada atividade; c) definição dos critérios para a alocação dos recursos às atividades; d) alocação propriamente dita dos recursos a cada atividade.

A definição dos direcionadores de custos, que são elementos do sistema que definem a quantidade de trabalho realizado, dá-se pela análise dos componentes físicos descritos nos Quadros 9 e 10.

## 10<sup>o</sup> Passo - Identificação dos objetos de custos

Para a definição dos objetos de custos, que são os produtos ou serviços gerados, faz-se necessário a observação dos processos e entrevistas com funcionários que estão diretamente envolvidos com os mesmos. Nesta fase é muito importante também a medição do tempo e das quantidades de materiais envolvidos no processo.

O Quadro 11 apresenta alguns objetos de custos típicos de um hospital.

CENTRO DE CUSTOS	OBJETOS DE CUSTOS
Emergência	N <sup>o</sup> de Atendimentos ou N <sup>o</sup> de Procedimentos
Centro Cirúrgico	N <sup>o</sup> de Procedimentos
Centro de Imagem	N <sup>o</sup> de Cirurgias
Serviço de Processamento de Roupas	Kg de Roupas Lavadas
Unidade de Nutrição	N <sup>o</sup> de Refeições
Unidade de Manutenção	N <sup>o</sup> de RX, Ultra-sonografia ou Tomografia

QUADRO 11- Centros de Custos e Objetos de Custos de Hospitais

FONTE: Dados trabalhados pelo autor

## 11<sup>o</sup> Passo – Alocação dos custos das atividades aos objetos de custos

Após a identificação dos direcionadores de custos e dos objetos de custos, a próxima etapa deve ser a alocação dos custos já direcionados para cada atividade, ao objeto de custo correspondente.

A aplicação simulada do ABC no Serviço de Processamento de Roupas do Instituto Dr. José Frota que será descrita no Capítulo V, demonstra estes procedimentos com mais detalhes.

### 4.5 Reações Internas à Implantação dos Sistemas de Custos

Os problemas relativos às reações contra a implantação dos sistemas de custos sempre existirão. Primeiro pelo fato de ser algo novo. Segundo por representar uma nova era de controle a qual as pessoas não estavam habituadas. Todos aqueles que sempre trabalharam sem serem “fiscalizadas” têm uma natural predisposição contrária. Aqueles que sempre sentiram que eram de confiança de

administração podem passar a achar que perderam, pelo menos parcialmente, essa condição.

Nenhum sistema de custos, normalmente, elimina pessoas e gastos a curto prazo, apesar de muitas vezes se ouvir falar sobre isso, ocorre exatamente o inverso, isto é, acréscimo de pessoas e equipamentos. Esse é o sacrifício para a obtenção de informações e futura possibilidade de controle. O pior é que, se um dos motivos para a implantação for exatamente a idéia de redução imediata de custos, o efeito poderá ser também a imediata reação do pessoal. A pior forma de reação é a “passiva”. Aquela que sempre caracteriza-se pela atitude da pessoa de dizer “vou ajudá-lo”, “vou providenciar amanhã mesmo as informações”, mas que acaba por nunca fazer o que diz. Aparenta uma concordância e acaba por fazer acreditar ser um aliado, quando na verdade é um adversário ferrenho da idéia. Conseguirá sempre consumir um grande tempo e talvez solapar o moral do pessoal antes de ser descoberto.

#### **4.6 Justificativa para Testar o Sistema de Custeio ABC no Serviço de Processamento de Roupas**

Os motivos que levaram a realização do presente estudo no Serviço de Processamento de Roupas do IJF foram em primeiro lugar o grau de conhecimento do autor com a Chefia do setor que facilitou, sobremaneira, o acesso às informações restritas sobre o sistema o que foi primordial para o embasamento do trabalho. Em segundo lugar o grau de organização e o nível dos registros existentes sobre o custo do serviço como um todo, pois a implantação do ABC, pressupõe a existência de dados confiáveis para não conduzir a conclusões erradas. Em terceiro lugar a escolha deveu-se ao fato da Direção do Hospital estar estudando a possibilidade da terceirização desta área do hospital e necessitar de um cálculo mais acurado do kg de roupa lavada.

**CAPÍTULO V****APLICAÇÃO SIMULADA DO  
SISTEMA DE CUSTEIO ABC NO  
SERVIÇO DE PROCESSAMENTO  
DE ROUPAS DO INSTITUTO DR.  
JOSÉ FROTA.**

- Descrição do Serviço de Processamento de Roupas do IJF
- Sistematização do ABC no Serviço de Processamento de Roupas do IJF
- Aplicação do ABC
- Procedimentos a serem Adotados para a Implantação do Sistema ABC no Serviço de Processamento de Roupas do IJF
- Contribuição Real do Presente Trabalho para a Redução de Custeio do Hospital

## **5 APLICAÇÃO SIMULADA DO SISTEMA DE CUSTEIO ABC NO SERVIÇO DE PROCESSAMENTO DE ROUPAS DO INSTITUTO DR. JOSÉ FROTA.**

### **5.1 Descrição do Serviço de Processamento de Roupas do IJF**

O Serviço de Processamento de Roupas do IJF tem como missão satisfazer a demanda de roupas hospitalares no que se refere a quantidade, qualidade e com pontualidade dentro dos padrões exigidos pela Organização Mundial da Saúde. Para o cumprimento desta missão esta área do hospital procura planejar as necessidades de roupas hospitalares para suprir as unidades usuárias; controlar as quantidades de produtos químicos, visando bons resultados associados à redução de gastos; assegurar o baixo nível de infecção hospitalar através do cumprimento das normas estabelecidas pela Comissão de Controle de Infecção Hospitalar.

O serviço de processamento de roupas do IJF lava aproximadamente 58.505,85 quilos de roupas por mês, oferecendo ainda os serviços de rouparia para todo o hospital. Cabe também a este setor, a distribuição das roupas, já limpas, em perfeitas condições de higiene na quantidade adequada às necessidades do hospital.

Segundo Bartolomeu (1978, p.30):

Um bom sistema de processamento de roupas é o fator de redução das infecções hospitalares. Estudos realizados na área de microbiologia revelaram que o processamento das roupas em um ambiente único, utilizado nas lavanderias tradicionais, propicia a recontaminação constante da roupa limpa na lavanderia. Esses estudos mostram, ainda, que grande número de bactérias jogadas no ar durante o processo de separação da roupa suja contaminava todo o ambiente circundante. Tais redescobertas revolucionaram a planta física da lavanderia hospitalar, bem como instalações, equipamentos e os métodos utilizados no processamento da roupa.

Com base no acima exposto a lavanderia do IJF está organizada em: Área Contaminada e Área Limpa.

### 5.1.1 Área Contaminada

Consiste na área de recebimento, separação da roupa em pesada (possui manchas, urina, fezes, sangue, remédios, dentre outros) e leve (não possui manchas apenas suor e poeira), pesagem e lavagem das roupas. Conforme cita Bartolomeu (1978, p.32):

Esta área deve ser absolutamente separada do restante da lavanderia por meio de parede até o teto (barreira de comunicação) para evitar a dispersão dos microorganismos pelas áreas limpas, o que levaria à recontaminação da roupa.

O processo desta área se dá da seguinte forma: inicialmente toda a roupa é recolhida nas unidades do hospital, por um funcionário desta área (contaminada) nos horários das 7h, 10h, 12h:30min, 16h e 17h:30min (em dias de semana) e 6h, 9h, 10h, 12h:30min, 14h:30min e 16h (aos finais de semana). Levada ao setor de triagem da lavanderia (área contaminada), é separada de acordo com o grau de sujidade (“leve” ou “pesada”) pois é na separação e no tipo de sujidade que é escolhido o processo de lavagem e desinfecção. Na lavagem das roupas com sujidade pesada, o processo é mais longo visto que as roupas necessitam de mais enxágües, já que, como foi dito anteriormente apresentam manchas de sangue, urina, fezes, remédios, e outros. Já o processo de lavagem das roupas leves é bem mais curto sendo seu custo menor visto que é utilizada menor quantidade de água e energia.

Após esta separação, a roupa é pesada e agrupada em lotes correspondentes à fração da capacidade da máquina, geralmente 80% de sua capacidade de lavagem, além de ser identificado quanto ao tipo de processamento a que deverá ser submetido em função do tipo de sujidade. Há de se observar que toda a roupa pesada tem sua quantidade anotada em uma planilha pelo funcionário do setor. Terminada a pesagem, inicia-se o processo de lavagem que é determinado de acordo com o grau de sujidade (“leve” ou “pesada”) e por tipos de roupas (cobertores, lençóis, toalhas, vestimentas). Cada qual exige um processo específico, porém, independente disso, vão encontrar-se em todos os ciclos, todas as partes

das operações citadas no Quadro 12, que define as operações do ciclo de lavagem das roupas.

<b>Operação</b>	<b>Finalidade</b>	<b>Nível de Água</b>	<b>Temperatura</b>	<b>Tempo</b>
<b>Umectação</b>	Eliminar poeiras e sujeiras rapidamente solúveis e dispensáveis em água fria	Alto	Ambiente 20° C	3 Minutos
<b>Pré-Lavagem ou 1ª Lavagem</b>	Eliminar sujeiras solúveis em água morna em meio alcalino (albuminóides, amidos).	Baixo	45° C	10 Minutos
<b>Lavagem</b>	Eliminar sujeiras residuais. Efetua-se pela ação mecânica e físico-química do detergente pela saponificação.	Baixo	85° C	15 Minutos
<b>Enxágüe</b>	Eliminar parte dos produtos detergentes e resíduos alcalinos, assim como a água suja retida na roupa.	Médio	60° C	5 Minutos
<b>Enxágüe</b>	Diminuir a temperatura da roupa antes da operação de alvejamento com compostos clorados.	Alto	45 a 50° C	3 Minutos
<b>Alvejamento</b>	Branquear, remover manchas por descoloração e desinfetar com compostos clorados.	Médio	23 a 30° C	10 Minutos
<b>Enxágüe Anti-Cloro</b>	Eliminar os resíduos alcalinos dos detergentes e cloro residual dos alvejantes.	Alto	20 a 25° C	3 Minutos
<b>Enxágüe</b>	Eliminar os produtos anti-cloro e alcalinidade residual da roupa.	Alto	Ambiente 20° C	3 Minutos
<b>Extração ou Centrifugação na Lavadora</b>	Eliminar o máximo possível da água retirada da roupa.	–	–	De 5 a 10 Minutos

QUADRO 12 - Operações do Ciclo de Lavagem da Roupa  
 FONTE: Bartolomeu (1978, P.36)

Terminado o processo, o funcionário da área de triagem (área contaminada) informa ao funcionário da área limpa molhada (centrifugação) que a roupa está pronta para ser retirada da lavadora.

### 5.1.2 Área Limpa

A área limpa é dividida em: molhada (centrifugação), seca (secagem, calandragem, prensagem e dobragem) e rouparia.

Na área limpa (centrifugação), o funcionário conduz os carrinhos o mais próximo possível da máquina de lavar, retira as roupas que estão encharcadas de água, coloca-as no carrinho e transporta-as até as centrífugas onde são depositadas. A colocação na centrífuga é feita em pequenos montes de roupas, ajustados, em peso equilibrado, para evitar que o tambor da centrífuga, ao girar, afaste-se do eixo, no ponto mais pesado, levando a desregulagem do equipamento e da roupa, por torção ou repuxo. O peso da roupa é reduzido a 60%, após centrifugada, devido à eliminação de água.

As roupas que ainda apresentam manchas de sujidade são separadas para serem lavadas novamente.

Terminada a centrifugagem, a roupa é retirada e colocada nos carrinhos. Em seguida, um funcionário da área limpa seca se aproxima e conduz o carrinho até a secadora ou até a calandra, dependendo do tipo de roupa.

A calandragem é a operação que seca e passa ao mesmo tempo peças do tipo lençóis, campos, e outros. Nessa operação (no caso de lençóis) são necessários até dois operadores para colocar a roupa molhada e dois para retirar e dobrar a roupa seca.

As secadoras são utilizadas para peças como roupas de vestir, fraldas, cobertores e peças pequenas como máscaras, propés, gorros, compressas e outros. Depois de secas, estas roupas são retiradas das secadoras e colocadas nos carrinhos para serem encaminhadas às mesas onde são dobradas e posteriormente encaminhadas à rouparia.

Alguns uniformes e outras peças são passadas na prensa pois não são apropriados à calandra.

Já na rouparia é feita a estocagem (repouso) e a distribuição das roupas às unidades do hospital. Neste setor é feito todo um controle da roupa limpa, do estoque e de sua distribuição de forma adequada, em quantidade e qualidade, às diversas unidades do hospital.

## **5.2 Sistematização do ABC no Serviço de Processamento de Roupas do IJF**

A sistematização do ABC, no serviço de Processamento de Roupas do Hospital Instituto Dr. José Frota obedece aos passos descritos no Capítulo IV que serão rerepresentados neste capítulo.

A Divisão Financeira do hospital foi consultada a fim de que fosse levantadas informações básicas gerais no tocante aos custos do hospital, pois a instituição não dispõe de um sistema de custos estruturado.

A identificação dos recursos utilizados bem como os demais custos foram investigados através de entrevistas, revisão de registros e acompanhamento do processo.

A identificação das atividades mais relevantes definiu as tarefas. Para uma melhor compreensão das atividades descreveu-se o processo de lavagem das roupas do hospital através do fluxograma que evidencia a trajetória da roupa lavada, desde a coleta nas unidades até a distribuição da roupa já lavada e em perfeitas condições de utilização.

Uma vez estando identificados os recursos e definidas as atividades, foram estabelecidos os direcionadores para apropriar os recursos às atividades e destas aos objetos de custo. Optou-se pelos direcionadores que tivessem maior correlação com as atividades e os objetos de custo.

## **5.3 Aplicação do ABC**

Os dados para a aplicação foram coletados através da observação da rotina existente no Serviço de Processamento de Roupas, entrevistas com o gerente da área, esclarecimento com os demais funcionários e medições do tempo e dos materiais utilizados no processo. Também recorreu-se a outras áreas como engenharia, finanças, contabilidade e o serviço de compras do hospital.

#### 5.4 Procedimentos a serem Adotados para a Implantação do Sistema ABC no Serviço de Processamento de Roupas do IJF

Para a implantação do ABC na área em estudo serão seguidos os passos definidos no Capítulo IV.

##### 1º Passo- Desenho do Plano de Centro de Custos.

O desenho do Plano de Centro de Custos do IJF está descrito no capítulo anterior, item 4.4 e foi definido através de dois critérios, a saber: a) Homogeneidade Funcional e b) Unidade de responsabilidade. Conforme o critério da Homogeneidade Funcional a aplicação do ABC no IJF, no presente estudo, conforme anteriormente descrito, restringe-se a um centro de custos – Serviço de Processamento de Roupas pertencente a área intermediária ( Quadro 5 ).

##### 2º Passo- Desenho do Plano de Contas de Custos

Como já foi mencionado no Capítulo IV, o Plano de Contas de Custos é um guia que norteia os trabalhos de apuração de custos de uma unidade.

No caso do Serviço de Processamento de Roupas, o Plano de Contas de Custos segue a mesma estrutura definida no Quadro 7.

##### 3º Passo- Organização das Informações Monetárias

O cálculo efetivo dos custos dá-se através do relacionamento de informações referentes aos recursos consumidos e as informações monetárias. A Tabela 01 apresenta os recursos envolvidos no Serviço de Processamento de Roupas do IJF.

**Tabela 1- Recursos Envolvidos no Processo**

RECURSOS	VALOR (R\$)
	2005
Mão-de-obra direta	26.225,87
Mão-de-obra indireta	2.724,18
Serviços de terceiros	20.786,37
Material de consumo	4.467,57
Água	13.710,07
Energia elétrica	2.589,91
Máquinas e equipamentos	2.025,80
Administração geral	4.355,58
Condomínio	3.071,48
<b>TOTAL</b>	<b>79.956,83</b>

Fonte: Dados trabalhados pelo autor .

#### 4º Passo- Organização dos Componentes Físicos

Os Quadros 9 e 10 apresentam uma série de componentes físicos por centro de custos. Estes elementos irão nortear a definição dos direcionadores de custos e dos objetos de custos essenciais na implantação do Sistema ABC. No caso do Serviço de Processamento de Roupas do hospital o principal componente físico é o kg de roupa lavada.

#### 5º Passo- Desenho do Mapa de Apuração dos Custos Primários

Também denominado de Mapa de Localização de Custos. É através dele que podem ser identificados os gastos com mão-de-obra direta, materiais e demais gastos diretos do Serviço de Processamento de Roupas do hospital, bem como a unidade de medida de cada gasto, conforme o quadro 13.

CUSTOS PRIMÁRIOS	UNIDADE DE MEDIDA
Mão-de-obra direta	Tempo em horas
Serviços de terceiros	Tempo em horas
Produtos químicos	Quantidade em kg
Alvejantes Especiais	Volume em litros
Água	Volume em litros
Energia elétrica	KWH
Máquinas e equipamentos	Depreciação das máquinas
Demais Gastos diretos	Gastos

QUADRO 13 – Mapa de apuração dos custos primários

FONTE: Dados trabalhados pelo autor

#### 6º Passo- Desenho do Mapa de Estatísticas

Este mapa é de suma importância para que seja feito o relacionamento da quantidade de trabalho realizado. Isto irá impactar também nos rateios a serem realizados, mesmo estando sendo usado o Sistema ABC. O mapa de estatísticas é representado pelas quantidades de direcionadores de recursos descrita nas tabelas de 02 a 13.

#### 7º Passo- Definição de Critérios de Rateio dos Custos indiretos

Como já mencionado mesmo no ABC existem alguns custos indiretos que são de difícil localização. É neste nível que entra em cena os critérios de rateio

que devem ser o mais objetivo possível para localizar, por exemplo, os custos da administração geral e condomínio, citados na Tabela 1. No capítulo anterior foram apresentados os principais critérios a serem adotados em cada situação em particular.

### 8º Passo- Identificação das Atividades

Essa identificação gera um dicionário de atividades que permite o relacionamento e a definição de cada atividade executada. O Quadro 14 apresenta as atividades desenvolvidas no Serviço de Processamento de Roupas do IJF, levantadas a partir do acompanhamento do processo desde a coleta das roupas nas unidades do hospital, até a distribuição das roupas limpas.

ORD.	ATIVIDADES	DESCRIÇÃO DAS TAREFAS
01	Coletar as Roupas Sujas	<ul style="list-style-type: none"> <li>Recolher as roupas sujas em todas as enfermarias; acondicionar as roupas e sacos plásticos fechados; identificar em cada volume o centro de custo; transportar a roupa em carro adequado.</li> </ul>
02	Separar as Roupas	<ul style="list-style-type: none"> <li>Receber a roupa proveniente do hospital; abrir os volumes e despejar seus conteúdos; retirar as peças de instrumental, algodão e gases; separar as peças por tipo de sujidade em “leve” e “pesado”.</li> </ul>
03	Pesar as Roupas	<ul style="list-style-type: none"> <li>Pesar a roupa por centro de custo formando volumes de 80 kg; anotar o peso em formulário próprio.</li> </ul>
04	Lavar a Roupa “Leve”	<ul style="list-style-type: none"> <li>Abrir as portas da máquina e abrir os registros da água; por na máquina a roupa de acordo com a capacidade da mesma; fechar as portas do cilindro interno e externo; ligar a máquina; seguir a forma de lavagem específica; terminado o ciclo da lavagem, esgotar a água, abrindo a descarga; ligar o alarme de fim de lavagem.</li> </ul>
05	Lavar as Roupas “pesadas”	<ul style="list-style-type: none"> <li>Realizar as mesmas tarefas da atividade 4 adequando a forma de lavagem e a quantidade de produtos químicos ao tipo de roupa a ser lavada.</li> </ul>
06	Centrifugar	<ul style="list-style-type: none"> <li>Retirar a roupa da máquina de lavar e depositá-la em estado próprio para o escoamento; aproximar o estrado da centrífuga; retirar porções da roupa lavada e moldá-las em tinas; acomodar dentro do cilindro em forma circular; fechar a tampa e ligar a máquina (10 a 15 minutos); desligar a máquina e acionar o freio até parar; abrir a tampa e descarregar a roupa úmida; selecionar a roupa que irá para a secadora, a calandra e a prensa.</li> </ul>
07	Secar	<ul style="list-style-type: none"> <li>Retirar a roupa centrifugada; por a roupa na secadora, por aproximadamente 15 minutos; desligar a máquina; verificar se as roupas estão secas; retirar as roupas da máquina e acondicioná-las em recipientes próprios.</li> </ul>
08	Calandrar	<ul style="list-style-type: none"> <li>Estender as peças sobre o alimentador, alinhadoras; apanhar as peças que saem da calandra e dobrá-las; empilhar as peças separando-as as de melhor estado e qualidade.</li> </ul>
09	Prensar	<ul style="list-style-type: none"> <li>Passar as roupas que não podem ir para a calandra.</li> </ul>
10	Dobrar	<ul style="list-style-type: none"> <li>Dobrar as roupas de acordo com as unidades a que se destinam.</li> </ul>
11	Estocar	<ul style="list-style-type: none"> <li>Formar pilhas de roupas dobradas e encaminhá-las para a rouparia.</li> </ul>
12	Distribuir	<ul style="list-style-type: none"> <li>Distribuir as roupas para as unidades de acordo com as necessidades específicas.</li> </ul>

QUADRO 14 - Lista de Atividades / Tarefas

FONTE: Dados Trabalhados pelo Autor.

O mapeamento do processo é essencial para o cálculo do custo pelo ABC, pois, conforme dito anteriormente, possibilita uma visualização completa e a conseqüente compreensão das atividades executadas em um processo. Encontra-se, na Figura 10, o Fluxograma do Serviço de Processamento de Roupas do IJF.



### 9º Passo- Atribuição dos Recursos a Cada Atividade

Foram identificados os recursos relacionados na Tabela 1, coletados durante o acompanhamento do processo e também através de entrevistas com os departamentos de finanças, contabilidade e engenharia do hospital durante o mês de Janeiro/2005.

Com o objetivo de apurar o custo do kg da roupa lavada no hospital Instituto Dr. José Frota foram definidos os direcionadores para cada recurso consumido pelas atividades do processo. Para isso, foram analisados cada um dos recursos e as atividades em que tais recursos foram consumidos.

Conforme dito anteriormente, os recursos consumidos são alocados às atividades através dos direcionadores de recursos. Para isso, no Serviço de Processamento de Roupas, foi necessário rastreá-los a partir dos direcionadores de recursos citados no Quadro 15.

RECURSOS	DIRECIONADORES DE RECURSOS
Mão-de-obra direta	Tempo em horas
Mão-de-obra indireta	Tempo em horas
Serviços de terceiros	Tempo em horas
Material de consumo	Quantidade em kg
Água	Volume em litros
Energia elétrica	KWH
Máquinas e equipamentos	Depreciação das máquinas
Administração e direção geral	Quantidade de funcionários
Condomínio	M <sup>2</sup> de área

QUADRO 15 - Direcionadores de Recursos

FONTE: Dados trabalhados pelo autor

- a) Mão-de-obra direta: engloba salários, encargos sociais, gratificações, insalubridade, periculosidade, adicional noturno, serviço extraordinário, salário família e outras vantagens dos funcionários a serem alocadas no Serviço de Processamento de Roupas. Esse recurso foi alocado às atividades, quando utilizado efetivamente em sua execução, ou seja, o tempo despendido pelos profissionais para realizar as atividades necessárias para obtenção do serviço (roupa lavada) foi o direcionador que predominou.

- b) Mão-de-obra indireta: engloba salários, encargos sociais, gratificações e outras vantagens. Adota-se como parâmetro para alocação deste recurso às atividades, o tempo despendido pelo assistente administrativo no gerenciamento do setor relativo a cada atividade. Esse tempo foi calculado através da observação e também de entrevistas com o assistente administrativo.
- c) Serviços de terceiros: corresponde aos serviços contratados de terceiros. O critério de alocação também foi o tempo despendido para obtenção do serviço, como no item anterior.
- d) Água: O consumo de água, um recurso imprescindível utilizado de forma contínua no Serviço de Processamento de Roupas, foi alocado às atividades através de um cálculo, apresentado no Quadro 16 com o qual foi obtido o valor realmente gasto para cada tipo de roupa (“leve” ou “pesada”). Independentemente do volume de roupa colocado na máquina, o volume de água será sempre o mesmo.

ROUPA LEVE		ROUPA PESADA	
OPERAÇÃO	ÁGUA ( l )	OPERAÇÃO	ÁGUA ( l )
Umectação	800	Enxágüe	650
Enxágüe	650	Enxágüe	650
Enxágüe	650	Enxágüe	650
Pré-lavagem	350	Enxágüe	650
Enxágüe	650	Umectação	800
Enxágüe	650	Enxágüe	650
Lavagem	350	Enxágüe	650
Enxágüe	650	Pré-lavagem	350
Enxágüe	650	Enxágüe	650
Acidulação e Amaciamento	550	Enxágüe	650
		Lavagem	350
		Enxágüe	650
		Enxágüe	650
		Acidulação e Amaciamento	550
<b>TOTAL.....</b>	<b>5.950 l</b>	<b>TOTAL.....</b>	<b>8.550 l</b>

QUADRO 16 - Quantidade de Água Utilizada no Processo para 1 Máquina (80 kg de roupas no máximo)

FONTE: Dados trabalhados pelo autor.

Tendo sido lavados 58.505,85 kg de roupa no mês, sendo 19.505,85kg de roupa “leve”, e 39.000,00kg de roupa “pesada”, e o m<sup>3</sup> de água custando R\$ 2,44, tem-se o seguinte cálculo para o custo da água:

$$\frac{19.505,85 \text{ kg}}{80 \text{ kg}} \times 5.950 \text{ L} = 1.450.747.59 \text{ L ou } 1.450,75 \text{ m}^3$$

$$1.450,75 \times 2,44 = \text{R\$ } 3.539,83$$

$$\frac{39.000 \text{ kg} \times 8.550 \text{ L}}{80 \text{ kg}} = 4.168.125 \text{ l ou } 4.168,13 \text{ m}^3$$

$$4.168,13 \times 2,44 = \text{R\$ } 10.170,24$$

- e) Energia elétrica: A energia elétrica é paga em kWh. Como não há um medidor específico em cada área do hospital, procedeu-se da seguinte forma: inicialmente foram levantados os valores em kWh gastos por cada tipo de máquina e através da observação e das planilhas existentes no setor chegou-se ao total de horas que as máquinas trabalham no mês. Os resultados obtidos são descritos no Quadro 17.

Máquinas	kWh/h	Horas	Valor kWh/mês	Custo (R\$)
Lavadoras	17,00	749	0,11	1.400,63
Centrífugas	25,30	193	0,11	537,12
Secadoras	8,56	545	0,11	513,72
Calandra	2,85	360	0,11	112,86
Prensa	1,55	150	0,11	25,58
<b>TOTAL</b>	<b>55,26</b>	<b>1.997</b>	<b>0,11</b>	<b>2.589,91</b>

QUADRO 17 - Cálculo da Energia Elétrica

FONTE: Dados trabalhados pelo autor.

Logo, foram gastos para:

- Lavar as “leves” : 3.783,00 kWh/ mês
- Lavar as “pesadas” : 8.950,00 kWh/ mês
- Centrifugar: 4.882,90 kWh/ mês
- Calandrar: 1.026 kWh/ mês
- Secar: 4.665,20 kWh/ mês
- Prensar: 232,5 kWh/ mês

- f) Máquinas e equipamentos: refere-se ao valor da depreciação das máquinas e equipamentos efetivamente utilizados na área da lavanderia, tais como lavadoras, centrífugas, secadoras, balança, calandra, ferro, prensa e computador. Para a obtenção do valor desses equipamentos recorreu-se às notas fiscais de compra e efetuou-se a depreciação conforme a vida útil dos mesmos, confirmada através de fornecedores da área.

- g) Condomínio: inclui as atividades de manutenção da estrutura predial, vigilância, telefonia, recepção, áreas de circulação, manutenção de extintores de incêndio, coleta de resíduos sólidos e líquidos, jardinagem, estacionamento, parques e outros. Utilizou-se como base de alocação, a área ocupada.

As Tabelas de 2 a 13 identificam a alocação dos recursos às atividades através dos direcionadores de recursos.

<b>TABELA 2 – Coletar as Roupas nas Unidades</b>			<b>ATIVIDADE 1</b>
<b>RECURSOS</b>	<b>DIRECIONADOR</b>	<b>QUANT.</b>	<b>TOTAL (R\$)</b>
Mão-de-Obra Indireta	Horas	50	199,80
Serviços de Terceiros	Horas	170	841,94
Administração Geral	Nº de Funcionários	3	94,79
<b>CUSTO TOTAL DA ATIVIDADE</b>	<b>-</b>		<b>1.136,52</b>

FONTE: Dados trabalhados pelo autor

<b>TABELA 3 – Separar as Roupas</b>			<b>ATIVIDADE 3</b>
<b>RECURSOS</b>	<b>DIRECIONADOR</b>	<b>QUANT.</b>	<b>TOTAL (R\$)</b>
Mão-de-Obra Indireta	Horas	15	102,03
Serviços de Terceiros	Horas	12	100,60
Administração Geral	Nº de Funcionários	3	85,00
Condomínio	M <sup>2</sup> de Área Ocupada	500	61,18
<b>CUSTO TOTAL DA ATIVIDADE</b>	<b>-</b>		<b>348,81</b>

FONTE: Dados trabalhados pelo autor

<b>TABELA 4 – Pesas as Roupas</b>			<b>ATIVIDADE 2</b>
<b>RECURSOS</b>	<b>DIRECIONADOR</b>	<b>QUANT.</b>	<b>TOTAL (R\$)</b>
Mão-de-Obra Indireta	Horas	27	56,83
Serviços de Terceiros	Horas	21	56,03
Administração Geral	Nº de Funcionários	3	94,69
Condomínio	M <sup>2</sup> de Área Ocupada	500	34,07
<b>CUSTO TOTAL DA ATIVIDADE</b>	<b>-</b>		<b>241,62</b>

FONTE: Dados trabalhados pelo autor

<b>TABELA 5 – Lavar as Roupas “Leves”</b>			<b>ATIVIDADE 4</b>
<b>RECURSOS</b>	<b>DIRECIONADOR</b>	<b>QUANT.</b>	<b>TOTAL (R\$)</b>
Mão-de-Obra Indireta	Horas	90	341,97
Mão-de-Obra Direta	Horas	1.064	4.012,50
Água	Quantidade em m <sup>3</sup>	5.950	3.539,83
Material de Consumo	kg	297	1.489,36
Energia	kwh	3.783	416,13
Máquinas e Equipamentos	Máquinas e Equipamentos	3	249,73
Administração Geral	N <sup>o</sup> de Funcionários	3	409,46
Condomínio	M <sup>2</sup> de Área Ocupada	500	204,72
<b>CUSTO TOTAL DA ATIVIDADE</b>	-		<b>10.663,70</b>

FONTE: Dados trabalhados pelo autor

<b>TABELA 6 – Lavar as Roupas “Pesadas”</b>			<b>ATIVIDADE 5</b>
<b>RECURSOS</b>	<b>DIRECIONADOR</b>	<b>QUANT.</b>	<b>TOTAL (R\$)</b>
Mão-de-Obra Indireta	Horas	90	342,21
Mão-de-Obra Direta	Horas	2.346	8.845,37
Água	Quantidade em m <sup>3</sup>	8.550	10.170,24
Material de Consumo	kg	595	2.978,21
Energia	kwh	8.950	984,50
Máquinas e Equipamentos	Máquinas e Equipamentos	3	498,44
Administração Geral	N <sup>o</sup> de Funcionários	3	409,16
Condomínio	M <sup>2</sup> de Área Ocupada	500	203,34
<b>CUSTO TOTAL DA ATIVIDADE</b>	-		<b>24.431,47</b>

FONTE: Dados trabalhados pelo autor

<b>TABELA 7 – Centrifugar as Roupas</b>			<b>ATIVIDADE 6</b>
<b>RECURSOS</b>	<b>DIRECIONADOR</b>	<b>QUANT.</b>	<b>TOTAL (R\$)</b>
Mão-de-Obra Indireta	Horas	77	285,08
Mão-de-Obra Direta	Horas	1.454	5.383,84
Energia	kwh	4.882,90	537,12
Máquinas e Equipamentos	Máquinas e Equipamentos	3	548,40
Administração Geral	N <sup>o</sup> de Funcionários	3	552,29
Condomínio	M <sup>2</sup> de Área Ocupada	500	341,01
<b>CUSTO TOTAL DA ATIVIDADE</b>	-		<b>7.647,74</b>

FONTE: Dados trabalhados pelo autor

<b>TABELA 8 – Calandrar as Roupas</b>			<b>ATIVIDADE 7</b>
<b>RECURSOS</b>	<b>DIRECIONADOR</b>	<b>QUANT.</b>	<b>TOTAL (R\$)</b>
Mão-de-Obra Indireta	Horas	61	227,14
Mão-de-Obra Direta	Horas	926	3.428,90
Serviços de Terceiros	Horas	1.981	7.331,01
Energia	kwh	1.026	112,86
Máquinas e Equipamentos	Máquinas e Equipamentos	3	190,74
Administração Geral	N <sup>o</sup> de Funcionários	3	809,54
Condomínio	M <sup>2</sup> de Área Ocupada	500	170,35
<b>CUSTO TOTAL DA ATIVIDADE</b>	-		<b>12.270,54</b>

FONTE: Dados trabalhados pelo autor

<b>TABELA 9 – Secar as Roupas</b>		<b>ATIVIDADE 8</b>	
<b>RECURSOS</b>	<b>DIRECIONADOR</b>	<b>QUANT.</b>	<b>TOTAL (R\$)</b>
Mão-de-Obra Indireta	Horas	45	170,83
Mão-de-Obra Direta	Horas	35	207,43
Serviços de Terceiros	Horas	120	445,78
Energia	kwh	4.665	513,72
Máquinas e Equipamentos	Máquinas e Equipamentos	3	463,68
Administração Geral	N <sup>o</sup> de Funcionários	3	539,33
Condomínio	M <sup>2</sup> de Área Ocupada	500	512,50
<b>CUSTO TOTAL DA ATIVIDADE</b>	-		<b>2.853,27</b>

FONTE: Dados trabalhados pelo autor

<b>TABELA 10 – Prensar as Roupas</b>		<b>ATIVIDADE 9</b>	
<b>RECURSOS</b>	<b>DIRECIONADOR</b>	<b>QUANT.</b>	<b>TOTAL (R\$)</b>
Mão-de-Obra Indireta	Horas	15	57,33
Mão-de-Obra Direta	Horas	19	71,19
Serviços de Terceiros	Horas	41	153,09
Energia	kwh	232,5	25,58
Máquinas e Equipamentos	Máquinas e Equipamentos	3	849,26
Administração Geral	N <sup>o</sup> de Funcionários	3	74,81
Condomínio	M <sup>2</sup> de Área Ocupada	500	269,96
<b>CUSTO TOTAL DA ATIVIDADE</b>	-		<b>720,01</b>

FONTE: Dados trabalhados pelo autor

<b>TABELA 11 – Dobrar as Roupas</b>		<b>ATIVIDADE 10</b>	
<b>RECURSOS</b>	<b>DIRECIONADOR</b>	<b>QUANT.</b>	<b>TOTAL (R\$)</b>
Mão-de-Obra Indireta	Horas	92	342,06
Mão-de-Obra Direta	Horas	924	3.420,59
Serviços de Terceiros	Horas	1.982	7.334,04
Administração Geral	N <sup>o</sup> de Funcionários	3	539,44
Condomínio	M <sup>2</sup> de Área	500	624,05
<b>CUSTO TOTAL DA ATIVIDADE</b>	-		<b>12.260,18</b>

FONTE: Dados trabalhados pelo autor

<b>TABELA 12 – Estocar as Roupas</b>		<b>ATIVIDADE 11</b>	
<b>RECURSOS</b>	<b>DIRECIONADOR</b>	<b>QUANT.</b>	<b>TOTAL (R\$)</b>
Mão-de-Obra Indireta	Horas	69	256,35
Mão-de-Obra Direta	Horas	231	856,05
Serviços de Terceiros	Horas	494	1.831,89
Administração Geral	N <sup>o</sup> de Funcionários	3	275,86
Condomínio	M <sup>2</sup> de Área	500	681,63
<b>CUSTO TOTAL DA ATIVIDADE</b>	-		<b>3.901,78</b>

FONTE: Dados trabalhados pelo autor

<b>TABELA 13 – Distribuir as Roupas</b>		<b>ATIVIDADE 12</b>	
<b>RECURSOS</b>	<b>DIRECIONADOR</b>	<b>QUANT.</b>	<b>TOTAL (R\$)</b>
Mão-de-Obra Indireta	Horas	92	342,55
Serviços de Terceiros	Horas	727	2.691,99
Administração Geral	N <sup>o</sup> de Funcionários	3	276,06
Condomínio	M <sup>2</sup> de Área	500	170,58
<b>CUSTO TOTAL DA ATIVIDADE</b>	<b>-</b>		<b>3.481,18</b>

FONTE: Dados trabalhados pelo autor

O Quadro 18 sintetiza os resultados obtidos com a alocação dos recursos às atividades.



### **10<sup>o</sup> Passo-** Identificação dos Objetos de Custos

Para identificar os objetos de custos, fez-se necessário identificar as atividades requeridas no Serviço de Processamento de Roupas (SPR). Para isso, procedeu-se à observação do processo, a entrevistas com os profissionais do SPR e também com os de outras áreas, à medição de tempos e das quantidades de materiais utilizados.

Para obter um melhor resultado, o objeto de custo – kg da roupa lavada – foi separado em kg da roupa lavada “leve” e kg da roupa lavada “pesada”.

### **11<sup>o</sup> Passo-** Alocação dos Custos das Atividades aos Objetos de Custos

Após a identificação das atividades envolvidas no processo e de seus direcionadores de recursos, a etapa seguinte foi alocar os custos das atividades aos objetos de custos – kg da roupa lavada “leve” e kg da roupa lavada “pesada”, conforme é apresentado na Tabela 14.

Em relação as atividades de lavagem de roupas “leves” e “pesadas” os valores atribuídos foram os valores reais apurados diretamente. No tocante às demais atividades adotou-se o seguinte procedimento: considerou-se que a quantidade de roupas “leves” representa 33,33% das roupas lavadas e as roupas “pesadas” representa 66,67% das roupas lavadas. A tabela 14 foi montada com base nestas proporções.

TABELA 14 – Custo total dos Objetos de Custos

ATIVIDADES	OBJETOS DE CUSTOS		TOTAL (R\$)
	CUSTO ROUPA LEVE (R\$)	CUSTO ROUPA PESADA (R\$)	
Coletar de roupas	378,92	757,61	1.136,53
Separar as roupas	116,29	232,51	348,81
Pesar as roupas	80,56	161,06	241,62
Lavar roupas “leves” ( RL )	10.714,54	-	10.714,54
Lavar roupas “pesadas” ( RP )	-	24.380,63	24.380,63
Centrifugar roupas	2.549,79	5.097,98	7.647,74
Calandrar roupas	4.091,00	8.179,54	12.270,54
Secar as roupas	951,28	1.901,99	2.853,27
Prensar as roupas	240,05	479,97	720,01
Dobrar as roupas	4.087,54	8.172,64	12.260,18
Estocar as roupas	1.300,85	2.600,93	3.901,78
Distribuir as roupas	1.160,62	2.320,56	3.481,18
<b>Custo total</b>	<b>25.671,41</b>	<b>54.285,42</b>	<b>79.956,83</b>
<b>Total de roupa lavada em Kg</b>	<b>19.505,85</b>	<b>39.000,00</b>	<b>58.505,58</b>

FONTE: Tabelas 2 a 13

Os custos unitários da tabela 15 foram montados através da divisão do custo de cada atividade pela quantidade de roupa lavada “leve” e “pesada” respectivamente.

TABELA 15 - Custo Unitário dos Objetos de Custos

ATIVIDADES	OBJETOS DE CUSTOS		TOTAL (R\$)
	CU : ROUPA LEVE (R\$)	CU : ROUPA PESADA (R\$)	
Coletar de roupas	0,0194	0,0194	1.136,53
Separar as roupas	0,0060	0,0060	348,81
Pesar as roupas	0,0041	0,0041	241,62
Lavar roupas “leves” ( RL )	0,5493	-	10.714,54
Lavar roupas “pesadas” ( RP )	-	0,6251	24.380,63
Centrifugar roupas	0,1307	0,1307	7.647,74
Calandrar roupas	0,2097	0,2097	12.270,54
Secar as roupas	0,0488	0,0488	2.853,27
Prensar as roupas	0,0123	0,0123	720,01
Dobrar as roupas	0,2096	0,2096	12.260,18
Estocar as roupas	0,0667	0,0667	3.901,78
Distribuir as roupas	0,0595	0,0595	3.481,18
<b>Custo total</b>	<b>1,3161</b>	<b>1,3919</b>	<b>79.956,83</b>
<b>Total de roupa lavada em Kg</b>	<b>19.505,85</b>	<b>39.000,00</b>	<b>58.505,58</b>

FONTE: Tabelas 2 a 13

## 5.5 Contribuição Real do Trabalho para a Redução de Custos do Hospital

Ao término deste trabalho foi identificada a seguinte contribuição relevante que poderá resultar numa redução de custos considerável no processo de lavagem da roupa hospitalar do IJF.

**Descrição da situação:** Ao ser analisada a Tabela 14, que expõe o valor total dispendido no processo de lavagem das roupas, constatou-se o seguinte: o custo de lavagem das roupas sujas “pesadas” é 41,23% mais caro que o custo de lavagem das roupas sujas leves.

Ao analisar o Quadro 14 e a Figura 10 constatou-se que a roupa suja “leve” é trazida para o ambiente da lavanderia, junto com a roupa suja “pesada” e somente lá é onde ocorre a segregação. Assim, muitas roupas que têm um grau de sujidade “leve” no ato do descarte, ainda na enfermaria, ao serem acondicionadas na mesma embalagem e transportadas após algumas horas até a lavanderia, adquirem um grau de sujidade “pesada”. Estas roupas, que seriam submetidas ao processo de lavagem menos custoso, são submetidas ao processo mais caro de lavagem.

**Contribuição Específica:** Após as constatações acima, optou-se por fazer a segregação das roupas sujas “leves” das roupas sujas “pesadas” no ato do descarte, ainda nas unidades geradoras, ou seja, nas enfermarias. Assim não haverá a contaminação das roupas “leves” pelas roupas “pesadas”. Tal procedimento seria possível através de um treinamento básico do pessoal responsável pelo descarte nas enfermarias (auxiliares de enfermagem, zeladores e/ou maqueiros) que acondicionariam as roupas em sacos plásticos de 200 l sendo que as roupas sujas “pesadas” ficariam em sacos pretos e as roupas sujas “leves” em sacos azuis. Após este procedimento haveria a coleta das roupas pelo funcionário da lavanderia. O resultado seria a eliminação da atividade nº 2 – separar as roupas, no ambiente da lavanderia e a diminuição da quantidade de quilograma de roupas sujas “pesadas” a serem lavadas, havendo assim, como consequência, uma considerável redução de custos.

**CAPÍTULO VI****CONCLUSÃO**

- Conclusão
- Sugestões para Trabalhos Futuros

## 6 CONCLUSÃO

A intensificação nos últimos anos às referências ao custo na área de saúde, envolve, desde aspectos relacionados aos crescentes gastos públicos na área, aos problemas relacionados ao financiamento desses gastos, à grande necessidade e ainda pequena disseminação de métodos adequados de apuração ou mensuração de custos, à importância de seu gerenciamento, de seu controle e de seu uso para decisão, análise e escolha de programas e estabelecimento de políticas para a área.

Conhecer o verdadeiro custo de cada serviço, do valor de cada conjunto de atividades que compõe os procedimentos médicos torna-se um diferencial competitivo da empresa em seu mercado. A exemplo dos demais segmentos de negócios, também a área hospitalar demanda uma administração profissional de negócios.

No setor produtivo, de produção sob encomenda e de serviços, bem como no hospitalar, os custos indiretos apresentam um papel preponderante nos custos totais. Logo, a metodologia tradicional perdeu sua utilidade e aplicabilidade no processo decisório. Nos hospitais, onde os fatores de produtividade e competitividade exigem outras abordagens, a gestão estratégica de custos assume um papel vital. Os leitos ociosos nos hospitais constituem um exemplo desta mudança de abordagem. Esses leitos, apesar de não estarem sendo utilizados, não podem ser desativados, pois a demanda do hospital não pode ser tratada semelhante aos modelos aplicáveis às demais empresas. Os hospitais lidam com vidas humanas e estes leitos devem estar disponíveis para emergências.

Outro exemplo é a quantidade de estoques. Os estoques são hoje considerados perdas que não acrescentam valor ao produto e demandam dispêndios. Ao mesmo tempo em que o tamanho do lote é diminuído, os estoques de matéria-prima, material em processo e produtos acabados também são reduzidos na empresa moderna. Os hospitais, contudo, não podem reduzir drasticamente seus estoques. Ressalta-se, novamente, que os hospitais lidam com vidas humanas, logo, toma-se imprescindível haver uma quantidade para a garantia do restabelecimento do paciente.

As formas tradicionais de custeio, ainda muito utilizadas, não são mais adequadas aos controles internos dos processos. Além disto, não exploram com a profundidade gerencial necessária a identificação dos componentes de custo. Os resultados preliminares do estudo bibliográfico demonstram que o Custeio Baseado em Atividades é uma ferramenta gerencial eficaz que direciona corretamente o planejamento e controle dos custos. O ABC busca melhorar as informações, partindo do pressuposto que os recursos gastos pela organização são consumidos pelas atividades desenvolvidas e que os produtos ou serviços consomem estas atividades.

O ABC tem sido implementado com sucesso em inúmeras organizações manufatureiras e de serviços. Há consultores cuja especialidade é desenvolver sistemas ABC para seus clientes. Nos EUA, há um número considerável de software de ABC disponíveis com um bom suporte na implementação do sistema. Para os serviços de saúde que estão enfrentando a redução de receitas e aumento nas despesas, o ABC pode ser uma ferramenta valiosa para administradores hospitalares no controle das atividades repetitivas, no controle de custos e na tomada de decisões.

Com o ABC, os administradores podem obter informações operacionais valiosas para a administração dos serviços e dados de custos para o sistema de reembolso dos serviços prestados. Com o melhor entendimento do processo de consumo dos custos, o hospital pode ser reembolsado pelos serviços realmente prestados. O sistema de saúde ideal é aquele com o qual paga-se pelo que se usa e se usa apenas o necessário.

Com base na fundamentação teórica, a aplicação prática do sistema ABC no Serviço de Processamento de Roupas do Hospital Instituto Dr. José Frota proporcionou ao setor conhecer um novo método de calcular seus custos bem como um conhecimento mais profundo das atividades desenvolvidas no Hospital e no Serviço de Processamento de Roupas. Apesar das dificuldades encontradas como carência de algumas informações importantes que tiveram que ser levantadas com um nível de dificuldade mais elevado, atingiu-se o objetivo geral e os objetivos específicos citados na introdução do trabalho.

Há de se observar, porém, que o ABC não é uma panacéia para todos os problemas dentro de um hospital ou qualquer outra organização. Se uma organização está operando ineficientemente, o ABC pode auxiliar os

administradores na identificação das atividades que tem um custo mais elevado e que não adicionam valor. A administração, porém, é que decide sobre as ações que precisam ser tomadas para reduzir os custos destas atividades e, eventualmente, eliminar as que não agregam valor.

### **6.1 Sugestões para Trabalhos Futuros**

A aplicação do ABC nos demais setores do Instituto Dr. José Frota, em conjunto com o desenvolvimento de um software específico, poderá fornecer uma visão mais abrangente sobre a instituição, a partir das novas informações geradas.

Quanto à aplicação do ABC no Serviço de processamento de Roupas, requer um estudo mais profundo que analise as atividades que agregam valor, o tempo ocioso de alguns funcionários, as atividades que estão onerando o custo do kg da roupa lavada. Também deve ser feito um estudo no sentido de viabilizar o tratamento da água utilizada nas lavagens, para reaproveitamento destas e a conseqüente diminuição dos custos.

Outra alternativa a ser analisada é a terceirização das atividades da lavanderia do hospital de uma forma que toda a estrutura existente possa ser aproveitada. Por fim, recomenda-se propor um modelo de avaliação de desempenho em uma organização hospitalar, considerando aspectos relacionados aos objetivos estratégicos e aos processos mais relevantes de sua cadeia de valor, buscando aprimorar processos através da utilização de técnicas de custos e de engenharia econômica.

**REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS**

## REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

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

ALMEIDA, Teófilo R.R. **Perspectivas de sobrevivência do hospital**. Revista Paulista de Hospitais, São Paulo, nº 5/6, p. 104-113, mai/jun. 1983.

ANTUNES, José Leopoldo Ferreira. **Hospital: Instituição e história social**. São Paulo: Letras & Letras, 1991.

ATKINSON, ANTHONY; BANKER, Rajiv D.; KAPLAN, Robert S. et al. **Contabilidade gerencial**; trad. André Olímpio Nosselman Du Chenoy Castro. São Paulo: Atlas, 2000.

BACKER, M. & JOCOBSEN, Lyle E. **Contabilidade de custos – um enfoque para a administração de empresas**. São Paulo: McGraw-Hill. 1979.

BARTOLOMEU, Tereza Angélica. **Identificação e avaliação dos principais fatores que determinam a qualidade de uma lavanderia hospitalar – um estudo de caso no setor de processamento de roupas do Hospital Universitário da UFSC**. Florianópolis, 1978. Dissertação de Mestrado em Engenharia de Produção. PPGE/UFSC.

BAUMGRATZ, Euler de. **Gestão hospitalar estratégica**. Capturado em 14 de julho de 2004. On line. Disponível na internet < <http://www.ahgm.com.br/gestao.htm>. >

BAZZO, Edson. **Geração de vapor**. Florianópolis: Ed. da UFSC, 1995.

BEULKE, Rolando. **Gestão de Custos e Resultados na Saúde: hospitais, clínicas, laboratórios e congêneres**. 1ª Ed. São Paulo: Saraiva, 1997.

BERMAN, Howard & WEEKS, Lewis E. **A administração financeira de hospitais**; trad. Katherine Marie-José Okretic. São Paulo: Pioneira, 1979.

BORNIA, Antonio Cezar. **Ingenieria de Costos**. 1997. Apostila da Disciplina de Custos Industriais. Florianópolis. 1997, PPCEP/UFSC.

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

CAPASSO, Carmelo M.; GRANDA, Fernando E.; SMOLE, Alejandro R. **Custeio baseado em atividades (ABC)** vs. métodos tradicionais de custeio; trad. Rodrigo Debus Soares. **Revista Brasileira de Contabilidade**, Brasília, nº 116, p. 72-79, Mar./Abr. 1999.

CATELLI, Armando & GUERREIRO, Reinaldo. Uma análise crítica do sistema "ABC" – Activity Based Costing. **Revista Brasileira de Contabilidade**, Brasília, nº 91, p. 16 – 24, Jan./Fev. 1995.

CERRI, Paulo. **Profissionalismo da administração**. Capturado em 29 de nov. de 2004. On line. Disponível na internet < <http://www.abmq.com.br/profissi.htm>. >

CHING, Hong Yuh. **Gestão baseada em custeio por atividades = ABM – Activity Based Management**. São Paulo: Atlas, 1997.

\_\_\_\_\_. Palestra sobre a gestão por atividades em empresas de serviços. Florianópolis, 2000.

COGAN, Samuel. **Custos e preços: formação e análise**. São Paulo: Pioneira, 1999.

\_\_\_\_\_. **Hospitais ainda não administram custos**. Capturado em 04 de jan. de 2005. On line. Disponível na internet < <http://www.estado.com.br/jornal/suplem/emps.98/02/22/emps013.html>>

\_\_\_\_\_. **Modelos de ABC/ABM: inclui modelos resolvidos e metodologia original da reconciliação de dados para o ABC/ABM**. Rio de Janeiro: Qualitymark, 1997.

CONSELHO REGIONAL DE CONTABILIDADE DO ESTADO DE SÃO PAULO. **Custo como ferramenta gerencial, 8**. São Paulo: Atlas, 1995.

COOPER, Robin & KAPLAN, Robert. **Measure costs right: make the right decisions**. Harvard Business Review, Boston, nº 5, p. 96-103, spt./oct. 1991.

COSTA, Mônica Accioly. **Metodologia para implantação da gestão baseada em atividades (ABM): uma aplicação em área da engenharia da CELESC**.

Florianópolis, 1999. Dissertação de Mestrado em Engenharia de Produção. PPGE/UFSC.

CROZZATTI, Jaime; SHINZAKI, Keiko; PANHOCA, Luiz. **Aspectos da gestão estratégica de custos**. XII CONVENÇÃO DOS CONTABILISTAS DO ESTADO DO PARANÁ. Anais... Maringá: CRC/PR, p. 31-45, 1997.

DUTRA, Rubens R. **Estratégia para implantação de um sistema de apuração de custos hospitalares**. Capturado em 04 de jan. de 2005. On line. Disponível na internet <http://www.gea.org.br/scf/estrategia.html>

EDBRROKE, D.L.; STEVENS, V.G.; HIBBERT, C.L. et al. **A new method of accurately identifying cost of individual patients in intensive care: the initial results**. Springer-Verlag, p. 645-650, 1997.

ESTEVEZ, Maria Josefa Vilar. **A utilização de custos em hospitais paulistas: um estudo preliminar**. São Paulo, 1992. Dissertação de mestrado em Saúde Pública. Faculdade de Saúde Pública da USP.

FACHIN, Odília. **Fundamentos de metodologia**. São Paulo: Atlas, 1993.

FAVORETTO, Patrícia & LIMA, Cássia Regina. **Análise dos sistemas de custos hospitalares em Maringá**. Maringá, 1997. Pesquisa de iniciação científica – Departamento de Ciências Contábeis/UEM.

FERNANDES, Luiz Oswaldo. **Custo hospitalar**. São Paulo: LN Impressos Padronizados, 1993.

FERREIRA, José Ivan Álvares Xavier. Como medir a satisfação do cliente. **CQ Qualidade**, São Paulo, p. 60-64, abr. 1996.

FREITAS, Jodrian Soares Amorim de. A quem interessa a qualidade? **CQ Qualidade**, São Paulo, p. 44-47, abr. 1996.

GERSDORFF, Ralph C.J. von. Contabilidade de custos no Brasil – Qual seria um sistema prático, simples, eficaz? **Revista Brasileira de Contabilidade, Brasília**, n. 30, p. 22-34, 1979

GIL, Antônio Carlos. **Métodos e técnicas de pesquisa social**. São Paulo: Nacional, 1979.

GOODE, William J & HATT, Paul K. **Método em pesquisa social**. São Paulo: Nacional, 1979.

GONÇALVES, Márcio Augusto; TEIXEIRA, Luiz Antônio Antunes; GONÇALVES Antônio Artur de Souza et al. **Gestão estratégica de informação baseada em custos – um estudo aplicado no setor de serviços**. ENANPAD; Foz do Iguaçu, 1998.

GOULART, Rosângela Leonor. **Custeio baseado em atividade (ABC) aplicado em um serviço de radiologia em unidade hospitalar**. Florianópolis, 2000.

HOPP, João Carlos & LEITE, Hélio de Paula. O Crepúsculo do Lucro Contábil. **Revista de Administração de Empresas**, São Paulo, n. 4, p. 61-70, out./dez. 1990.

IOB – TEMÁTICA CONTÁBIL E BALANÇOS. **O declínio do custo de mão-de-obra**. São Paulo, p. 60-62, jul. 1996.

\_\_\_\_\_. **Surgimento e evolução da contabilidade de custos**. São Paulo, p. 96-100, nov. 1996.

JOHANSTON, Halley. **Sistemas de informação hospitalar: presente e futuro**. Capturado em 29 de nov. de 2004. On line. Disponível na internet <http://www.epub.org.br/informed/halley.Tml>.

KAPLAN, Robert & COOPER, Robin. **Custo e desempenho: administre seus custos para ser mais competitivo**; trad. O.P. Traduções. São Paulo: Futura, 1998.

KOLIVER, Olívio. As mudanças estratégicas nas entidades e o comportamento dos custos. **Revista Brasileira de Contabilidade**, Brasília, p. 36-46, jan./fev. 1999.

KNOBEL, Elias; AVEZUM, Álvaro; HAIBI, Douglas Ricardo et al. **Qualidade e custos em terapia intensiva**. Capturado em 04 de jan. de 2005. On line. Disponível na internet <<http://www.socesp.org.br/revista/v8n3/729>>

LEONEL, George S. Guerra. O enfoque administrativo da contabilidade de custos. **Revista do conselho Regional de Contabilidade do Rio Grande do Sul**, Porto Alegre, p.60-66, dez. 1999.

LEONE, George S. Guerra. A contabilidade de custos no final do segundo milênio: reflexões em torno de algumas manifestações recentes sem conteúdo histórico e científico. **Revista Brasileira de Contabilidade**, Brasília, p.8-15, nov./dez. 1999.

LIMA, Carlos Rogério Montenegro de. **Activity-Based Costing para hospitais**. São Paulo, 1997. Dissertação de Mestrado em Administração Contábil e Financeira. EASP/FGV.

Lima, Clóvis Ricardo Montenegro de & LIMA, Carlos Rogério Montenegro de. A Avaliação do Custo-Eficácia em Organizações de Saúde. **Revista de Administração de Empresas**, São Paulo, n.2, p.62-73, abr./jun. 1998.

MARTINS, Eliseu. **Contabilidade de custos**. São Paulo: Atlas, 1996.

MACHLINE , C. et al. **O hospital e a visão administrativa contemporânea**. São Paulo: Pioneira, 1983.

MASCARENHAS, Rodolfo dos. A organização de assistência à saúde e da atenção médica como condicionamento de saúde das comunidades. **Saúde da comunidade**. Temas de medicina preventiva e social. São Paulo: McGraw-Hill do Brasil, p.95-117, 1976.

MATTOS, José Geraldo de. **Custo de produção (história, teoria & conceitos)**. Capturado em 17 de out. de 2004. On line. Disponível na internet <http://www.gea.org.br/scf/aspectosteoricos.html>.

\_\_\_\_\_. **Sistemas de custeio**. Capturado em 17 de out. de 2004. On line. Disponível na internet <http://www.gea.org.br/scf/sistemas.html>.

MEDICI, André Cezar & MARQUES, Rosa Maria. Sistemas de custo como instrumento de eficiência e qualidade dos serviços de saúde. **Cadernos Fundap**. Rio de Janeiro: FGV, p.47-59, jan./abr. 1996.

MENDONÇA, Luiz Antonio. **Custeio ABC (Activity – Based Costing)**. Capturado em 04 de jan. de 2005. On line. Disponível na Internet <http://www.geocities.com/TheTropics/Lagoon/5209/abc-cost.html>.

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

NAKAGAWA, Masayuki. **ABC: custeio baseado em atividades**. São Paulo, 1994.

\_\_\_\_\_. **Gestão estratégica de custos: conceitos, sistemas e implementação**. São Paulo: Atlas, 1991.

NUNES, Marcos Alonso. **Custos no Serviço Público: Textos para discussão**. ENAP. Brasília – DF, 1998.

OLIVEIRA, Cícero de. **O Hospital do futuro no Brasil**. Capturado em 29 de nov. de 2004. On line. Disponível na internet <http://www.ciahospitalar.com.br>.

OLIVEIRA, Guaracy Salles de. A Era dos Serviços. **CQ Qualidade**, São Paulo, n.40, p.20-22, set. 1995.

OSTRENGA, Michael R.; OZAN, Terrence R.; HARWOOD, Robert D. Macilhattan. **Guia da Ernst & Young para Gestão Total dos Custos**; trad. Nivaldo Montigelli Jr.. Rio de Janeiro: Record, 1997.

PALÁCIO, Edson Luiz. **Dinâmica de custos em empresas hospitalares – um estudo de caso**. Maringá., 1994.1. Monografia de Pós-Graduação em Contabilidade gerencial. UEM.

\_\_\_\_\_. Dinâmica de custos em empresas hospitalares. **Enfoque – Reflexão Contábil**. Maringá, n.6, p.19-24, 1993.

PITTA, A. **Hospital: dor e morte como ofício**. São Paulo: HUCITEC, 1994.

PLAYER, Steve et al. **ABM: lições do campo de batalha**. São Paulo: Makron Books, 1997.

PORTER, Michael E. **Estratégica competitiva: técnicas para análise de indústrias e da concorrência**. Rio de Janeiro: Campus, 1986.

RAMOS, R. **A integração sanitária: doutrina e prática**. São Paulo, 1972. Tese para Livre Docência. Faculdade de Saúde Pública/USP.

ROCCHI, Carlos Antonio de. Apuração de custos em estabelecimentos hospitalares. **Revista Brasileira de Contabilidade**, Brasília, n.41, p.19-27, 1982.

ROCHA, Wellington. Custeio baseado em atividades: mitos, falácias e possíveis verdades. **Revista Brasileira de Contabilidade**, Brasília, n.91, p.29, ago./out. 1990.

RODRIGUES FILHO, José. Método de pagamento hospitalar no Brasil. **Revista de Administração Pública**. Rio de Janeiro, n. 24, p. 78-86, ago./out. 1990.

ROSEN, George. **A history of public health**. New York: M. D. Publications, 1958.

ROTCH, William. Custeio baseado em atividades em empresas de serviços. **Curso de Especialização em Controladoria e Gerência Financeira**. Maringá, p.96-103, fev. 1988.

ROTCH, William. Custeio baseado em atividades em empresas de serviços. **Curso de Especialização em Controladoria e Gerência Financeira**. Maringá, p.4-13, fev. 1995.

SÁ, Antonio Lopes de; SÁ, Ana Maria Lopes de. **Dicionário de contabilidade**. São Paulo: Atlas, 1995.

SALLES, Pedro. **História da medicina no Brasil**. Belo Horizonte: Gr. Holman Ltda., 1971.

SELIG, Paulo Maurício. Gerência e avaliação do valor agregado empresarial. Florianópolis, 1993. Tese de doutorado em Engenharia de Produção. PPGE/EFSC.

SHANK, John & GOVINDARAJAN, Vijay. **Gestão estratégica de custos: a nova ferramenta para a vantagem competitiva**. Rio de Janeiro: Campus, 1995.

\_\_\_\_\_. **A revolução dos custos: como reinventar e redefinir sua estratégia de custos para vencer em mercados crescentemente competitivos**; trad. Luiz Orlando Coutinho Lemos. Rio de Janeiro: Campus, 1997.

SIQUEIRA, Moderna Miranda de. **Organização dos serviços de saúde: trajetória de pacientes e metas operacionais em hospitais**. São Paulo, 1985. Tese de Doutorado em Administração. Faculdade de economia e Administração/USP.

STERN, Bernhad J. A saúde das cidades e o primeiro movimento de saúde pública. **Medicina social: aspectos históricos e teóricos**. São Paulo: Global, p.84-94, 1983.

TECNOSUL. **O método ABC**. Capturado em 04 de jan. de 2005. On line. Disponível na internet <http://www.allora.com.br/metab00.htm>.

TURNEY, Peter B. B. **Common cents: the ABC performance breakthrough**. Hillsboro: Cost Technology, 1991.

UDPA, Suneel. Activity-Based-Costindg for hospitals. **Health Care Manage Review**, p.83-96, 1996.

VARTANIAN, Grigor Haig. **Sistema de custeio e controle**. XII CONVENÇÃO DOS CONTABILISTAS DO ESTADO DO PARANÁ. **Anais...** Maringá: CRC/PR, p.147-156, 1997.

VASSALO, Cláudia. Por que os preços cobrados pelos hospitais brasileiros são tão altos? **Revista Exame**. N.19, p.84-96, maio 1997.

**ANEXO**

**LISTA DE ATIVIDADES DO INSTITUTO DR. JOSÉ FROTA**

## ANEXO

## LISTA DE ATIVIDADES DO INSTITUTO DR. JOSÉ FROTA

CENTRO DE CUSTOS		ATIVIDADES PRINCIPAIS
DIREÇÃO SUPERIOR	SUPERINTENDÊNCIA	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Superintender e promover a Administração Geral, em estrita observância às disposições da Administração Pública Municipal;</li> <li>• Exercer representação política e instrumental da Superintendência, promovendo contatos e relações com autoridades e organizações dos diferentes níveis administrativos;</li> <li>• Despachar com o Prefeito Municipal;</li> <li>• Participar de reuniões do Secretariado e de Órgãos Colegiados Superiores, quando convocado;</li> <li>• Atender as solicitações e convocações da Câmara Municipal de Fortaleza;</li> <li>• Apreciar, em grau de recurso hierárquico, qualquer decisão no âmbito da Superintendência, ouvindo sempre a autoridade cuja decisão ensejou, respeitados os limites legais;</li> <li>• Decidir através de despacho conclusivo, sobre assunto de sua competência;</li> <li>• Organizar o plano anual de trabalho e a programação a ser executada pela Superintendência, a proposta orçamentária anual com alterações e ajustamentos que se fizerem necessários;</li> <li>• Nomear, admitir, contratar, exonerar, demitir, dispensar ou promover outras formas de provimento e de vacância de cargos e de funções da Superintendência;</li> <li>• Apresentar, anualmente, relatório das atividades da Superintendência;</li> <li>• Referenciar, atos, contratos, convênios, acordos ou consórcios em que a Superintendência seja parte, ou firmá-los quando tiver competência delegada;</li> <li>• Assinar, em conjunto com outro Diretor, os atos que obriguem ou desobriguem a Superintendência, inclusive para movimentação de recursos e contas bancárias;</li> <li>• Promover reuniões periódicas de coordenação entre os diversos escalões hierárquicos da Superintendência;</li> <li>• Desempenhar outras atribuições que lhe forem determinadas pelo Prefeito Municipal nos limites de sua competência constitucional.</li> </ul>
	DIRETORIA EXECUTIVA	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Assessorar o Superintendente na direção, organização, orientação, controle e coordenação das ações básicas da Entidade;</li> <li>• Despachar com o Superintendente os assuntos que dependem de decisão superior;</li> <li>• Participar das reuniões promovidas pela Superintendência do Hospital;</li> <li>• Submeter à consideração do superintendente os assuntos que excedem sua competência;</li> <li>• Transmitir as determinações do Superintendente, prestando-lhe assistência no desempenho de suas responsabilidades;</li> <li>• Emitir parecer e despachos nos processos que são encaminhados ao gabinete da Superintendência;</li> <li>• Zelar pela manutenção, uso e guarda do material de expediente e dos bens patrimoniais do gabinete da Superintendência;</li> <li>• Promover de conformidade com o Superintendente as ações de coordenação no âmbito da entidade em assuntos que envolvam articulações intersetoriais;</li> <li>• Desempenhar outras atribuições compatíveis com o cargo;</li> <li>• Cumprir e fazer cumprir o Regulamento Interno do hospital e as determinações de ordem superior.</li> </ul>

## CONTINUAÇÃO DA LISTA DE ATIVIDADES DO INSTITUTO DR. JOSÉ FROTA

CENTRO DE CUSTOS	ATIVIDADES PRINCIPAIS
PROCURADORIA JURÍDICA	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Representa o IJF judicial e extrajudicialmente em defesa dos seus interesses;</li> <li>• Exercer as funções de consultoria jurídica da Superintendência e das demais unidades da referida autarquia;</li> <li>• Elaborar minutas de contratos, convênios e acordos com seus respectivos aditivos;</li> <li>• Acompanhar as publicações de natureza jurídica e manter atualizada a coleção de jurisprudências ligadas as atividades do Hospital;</li> <li>• Articular-se com os demais segmentos jurídicos do Município visando a conformidade da orientação jurídica;</li> <li>• Orientar os setores sobre direitos, deveres e responsabilidades no serviço público;</li> <li>• Participar com o membro efetivo do Conselho Diretor do Hospital.</li> </ul>
ASSESSORIA DE IMPRENSA	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Assessorar a Superintendência na elaboração e execução de uma política de comunicação interna e externa para uma maior integração do Instituto com a comunidade;</li> <li>• Administrar o fluxo de informações jornalísticas entre os veículos de comunicação e o Hospital;</li> <li>• Elaborar e divulgar campanhas educativas no âmbito do Hospital e da comunidade;</li> <li>• Elaborar e distribuir o boletim informativo dos servidores do Instituto Dr. José Frota;</li> <li>• Coletar informações veiculadas pela Imprensa sobre o Instituto Dr. José Frota;</li> <li>• Escrever matérias jornalísticas para os meios de comunicação (revistas e jornais especializados na área de saúde), para uma maior divulgação das realizações do IJF;</li> <li>• Atender todos os meios de comunicação que procuram informações sobre o Hospital;</li> <li>• Agendar e coordenar as entrevistas coletivas com o Superintendente e os Centros Decisórios do IJF com os meios de comunicação;</li> <li>• Encaminhar, trimestralmente, à Assessoria de Planejamento e Coordenação, relatório sobre as atividades desenvolvidas;</li> <li>• Cumprir e fazer cumprir o Regulamento do Hospital e as determinações de ordem superior.</li> </ul>
ASSESSORIA DE PLANEJAMENTO E COORDENAÇÃO	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Assessorar ao superintendente no estabelecimento das diretrizes e política do hospital fornecendo alternativa de solução para o aperfeiçoamento dos sistemas administrativos;</li> <li>• Elaborar o plano operativo do IJF com base no planejamento estratégico do hospital;</li> <li>• Desenvolver trabalhos no sentido de racionalizar as rotinas administrativas do hospital;</li> <li>• Proceder a elaboração da proposta orçamentária do hospital, juntamente com a divisão financeira;</li> <li>• Elaborar, reformular e acompanhar planos, programas e projetos, no âmbito do IJF.</li> </ul>

## CONTINUAÇÃO DA LISTA DE ATIVIDADES DO INSTITUTO DR. JOSÉ FROTA

CENTRO DE CUSTOS	ATIVIDADES PRINCIPAIS
COORDENAÇÃO DE CONTROLE E AVALIAÇÃO	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Programar medidas de avaliação da potencialidade e da performance dos atendimentos prestados, através de índices de resolutividade valendo-se de indicadores hospitalares;</li> <li>• Definir novos indicadores de desempenho que possibilite a mensuração sistemática mensal da quantidade e qualidade do atendimento médico-hospitalar;</li> <li>• Programar processos educativos com vistas a melhoria da qualidade do atendimento em busca da satisfação do usuário;</li> <li>• Fazer periodicamente análise descartiva das fichas de atendimento ambulatorial e dos prontuários médicos;</li> <li>• Fazer semestralmente análise das metas programadas e das metas realizadas, propondo alterações, se necessário.</li> <li>• Avaliar os custos fixos e variáveis através do plano de contas;</li> <li>• Orientar o departamento administrativo e financeiro acerca dos controles a serem adotados no sentido de reduzir custos do hospital;</li> <li>• Participar como membro efetivo do conselho diretor.</li> </ul>
CENTRO DE ESTUDOS E PESQUISAS	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Programar, coordenar e desenvolver atividades de ensino e pesquisa visando o aproveitamento técnico e pessoal;</li> <li>• Planejar e divulgar trabalhos e pesquisas realizadas no hospital através de boletins informativos e de periódicos;</li> <li>• Expedir certificados devidamente assinados pelo diretor do hospital;</li> <li>• Solicitar do Diretor Administrativo Financeiro aquisição de livros, revistas e outras publicações;</li> <li>• Supervisionar a biblioteca do hospital de acordo com os princípios da biblioteconomia;</li> <li>• Propor intercâmbio com instituições congêneres a fim de adquirir novas experiências;</li> <li>• Estimular a promoção de reuniões para estudos de casos pelas chefias dos corpos clínicos das diversas áreas que funcionam no hospital.</li> <li>• Proporcionar aos médicos residentes um alto nível técnico e a prática de conhecimentos complementares aplicável ao exercício da profissão;</li> <li>• Coordenar, orientar e avaliar as atividades técnicas médicas dos internos e estagiários.</li> </ul>
DEPARTAMENTO MÉDICO	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Planejar, programar, dirigir, coordenar, supervisionar, controlar e avaliar todas as atividades da área Médica do Hospital;</li> <li>• Definir e desenvolver a política da assistência médica de URGÊNCIA e EMERGÊNCIA da Instituição;</li> <li>• Gerenciar e administrar o Corpo Clínico do Hospital, organizando-o em equipes multiprofissionais e de atividades específicas;</li> <li>• Manter intercâmbio com outras Instituições Hospitalares que atendem emergências, visando definir o modelo integrado de referência e contra-referência;</li> <li>• Orientar e coordenar a prestação de Assistência Médica nas Unidades que integram a estrutura do Departamento, ressaltando a qualidade da assistência, a humanização do atendimento e os princípios de responsabilidade e ética profissional;</li> <li>• Exigir o perfeito preenchimento e atualização dos Prontuários Médicos;</li> <li>• Levar ao conhecimento da Superintendência, quando necessário, relatório trimestral das atividades do Departamento;</li> <li>• Zelar pela observância do Código de Ética Médica vigente;</li> <li>• Realizar reuniões periódicas com as Chefias subordinadas, chefes de Equipes e comparecer às reuniões da Direção do Hospital;</li> <li>• Realizar pesquisas para avaliar a qualidade dos servidores médicos prestados;</li> <li>• Participar com membro efetivo do Conselho Diretor do Hospital.</li> </ul>

## CONTINUAÇÃO DA LISTA DE ATIVIDADES DO INSTITUTO DR. JOSÉ FROTA

CENTRO DE CUSTOS	ATIVIDADES PRINCIPAIS
DIVISÃO DE ATENDIMENTO EMERGENCIAL	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Coordenar, supervisionar, executar e avaliar as atividades do atendimento emergencial;</li> <li>• Coordenar e supervisionar o desempenho das Equipes Técnicas de Plantão;</li> <li>• Supervisionar e acompanhar todos os atendimentos ocorridos na Divisão de Atendimento Emergencial;</li> <li>• Orientar e coordenar a prestação de Assistência Médica das equipes Técnicas de Plantão, ressaltando o sentimento de responsabilidade e ética profissional;</li> <li>• Levar ao conhecimento do Diretor do Departamento Médico, quando necessário, as ocorrências da sua área de atividades;</li> <li>• Cooperar com a área de Apoio Técnico e Administrativo, sempre que for necessário;</li> <li>• Zelar pela observância do Código de Ética Médica vigente;</li> <li>• Observar o perfeito preenchimento dos impressos e registros de atendimento aos pacientes;</li> <li>• Propor à Direção Superior a implantação de protocolos e o aperfeiçoamento das rotinas de trabalho;</li> <li>• Encaminhar, trimestralmente, ao Departamento Médico, relatório das atividades desenvolvidas pela Divisão;</li> <li>• Coordenar, supervisionar e avaliar as atividades do Serviço Odontológico;</li> <li>• Supervisionar o sistema de referência e contra-referência dos pacientes atendidos na Emergência.</li> </ul>
SERVIÇO DE ODONTOLOGIA	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Planejar, coordenar, controlar e executar as atividades relacionadas ao atendimento odontológico de URGÊNCIA e EMERGÊNCIA da unidade;</li> <li>• Definir e coordenar as escalas das equipes de plantão;</li> <li>• Padronizar o tratamento básico do Serviço de Odontologia, da Unidade Hospitalar;</li> <li>• Prever e prover o Serviço, do material necessário ao atendimento dos pacientes;</li> <li>• Controlar o material de consumo e equipamentos, visando as boas condições de uso e manutenção destes;</li> <li>• Proporcionar subsídios necessários à reciclagem e aperfeiçoamento dos profissionais de Odontologia do Hospital;</li> <li>• Dinamizar o fluxo de atendimento do Serviço de Odontologia;</li> <li>• Manter o Serviço em condições adequadas para o atendimento de qualquer emergência;</li> <li>• Realizar reuniões periódicas com o pessoal subordinado e comparecer às reuniões promovidas pela Diretoria da Divisão de Atendimento Emergencial.</li> </ul>

## CONTINUAÇÃO DA LISTA DE ATIVIDADES DO INSTITUTO DR. JOSÉ FROTA

CENTRO DE CUSTOS	ATIVIDADES PRINCIPAIS
UNIDADE DE CIRURGIA	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Planejar, supervisionar, avaliar executar as atividades relacionadas à prática de todos os atos cirúrgicos da Unidade Hospitalar;</li> <li>• Executar e controlar as atividades relacionadas as Salas de Cirurgias, visando o perfeito desempenho da Unidade;</li> <li>• Acompanhar na Sala de Recuperação os pacientes provenientes do Centro Cirúrgico;</li> <li>• Padronizar os procedimentos cirúrgicos eletivos e emergenciais, realizadas na Unidade;</li> <li>• Propor ao Centro de Estudo e Pesquisas, programas de aperfeiçoamento para os profissionais médicos, cirurgiões, visando elevar o nível da assistência médica-hospitalar;</li> <li>• Solucionar as questões ocorridas no âmbito dos Serviços de sua área de atuação;</li> <li>• Exigir o perfeito preenchimento e atualização dos prontuários do paciente;</li> <li>• Manter um perfeito entrosamento da Equipe Multiprofissional e pessoal de apoio a fim de melhorar a qualidade e a produtividade dos serviços prestados;</li> <li>• Cooperar com a Divisão de Apoio Técnico e Administrativo quando solicitado;</li> <li>• Supervisionar a descrição do ato cirúrgico em impressos padronizados, bem como o preenchimento dos demais formulários;</li> <li>• Ministrar treinamento teórico-prático para estagiários no âmbito de suas atividades, visando o aperfeiçoamento da Equipe Multiprofissional;</li> <li>• Zelar pela observância do Código de Ética Médica vigente;</li> <li>• Realizar reuniões periódicas com seus subordinados e comparecer as reuniões convocadas pela Diretoria do Departamento;</li> <li>• Encaminhar, trimestralmente, ao Departamento Médico, relatório das atividades desenvolvidas pela Unidade.</li> </ul>
SERVIÇO DE NEUROCIURGIA	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Planejar, supervisionar e avaliar as atividades relacionadas à prática dos atos neurocirúrgicos e rádio-diagnóstico aplicados à neurocirurgia desta Unidade Hospitalar;</li> <li>• Padronizar os procedimentos básicos dos traumatismos crânio-encefálico e traumatismo raqui-medulares;</li> <li>• Avaliar e acompanhar os pacientes neurocirúrgicos na Sala de Recuperação e UTI;</li> <li>• Supervisionar o Serviço de Imagens Aplicados à Neurocirurgia;</li> <li>• Coordenar as atividades relacionadas ao Centro Cirúrgico para fins neurocirúrgicos;</li> <li>• Proporcionar, coordenar, supervisionar, executar e avaliar as atividades de atendimento neurocirúrgica na emergência;</li> <li>• Articular-se com a CCIH, objetivando o controle de infecções neurocirúrgicas;</li> <li>• Organizar e planificar as escalas de plantão;</li> <li>• Levar ao conhecimento do Chefe da Unidade de Cirurgia, quando necessário, as ocorrências de sua área de ação;</li> <li>• Zelar pela observância do Código de ética Médica vigente;</li> <li>• Realizar reuniões periódicas com seus subordinados e comparecer as reuniões convocadas pela Chefia da Unidade de Cirurgia;</li> <li>• Encaminhar, mensalmente, a Unidade de Cirurgia, relatório das atividades desenvolvidas pelo Serviço;</li> <li>• Cumprir e fazer cumprir o Regulamento do Hospital e as determinações de ordem superior.</li> </ul>

## CONTINUAÇÃO DA LISTA DE ATIVIDADES DO INSTITUTO DR. JOSÉ FROTA

CENTRO DE CUSTOS	ATIVIDADES PRINCIPAIS
UNIDADE DE QUEIMADOS	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Planejar, coordenar e executar todas as atividades relacionadas ao atendimento médico prestado a pacientes portadores de queimaduras;</li> <li>• Padronizar os procedimentos básicos para tratamento de pacientes portadores de queimaduras;</li> <li>• Coordenar as transferências dos pacientes queimados;</li> <li>• Planejar, supervisionar, executar e avaliar as atividades relacionadas à prática de todos os atos os atos cirúrgicos da Unidade de Tratamento de Queimados;</li> <li>• Executar e controlar as atividades relacionadas às Salas de Cirurgias, visando o perfeito desempenho da Unidade de Queimados;</li> <li>• Solucionar as questões ocorridas no âmbito das atividades de sua área de ação;</li> <li>• Exigir o perfeito preenchimento e atualização dos prontuários dos pacientes;</li> <li>• Cooperar com os Serviços Técnicos e Administrativos, quando solicitado;</li> <li>• Manter o perfeito entrosamento da equipe multiprofissional e pessoal de apoio, a fim de melhorar a qualidade e produtividade dos serviços prestados;</li> <li>• Supervisionar a descrição dos atos cirúrgicos, em impressos padronizados, bem como os demais formulários do prontuário dos pacientes queimados;</li> <li>• Ministrando treinamento teórico-prático para estagiários no âmbito de suas atividades, visando o aperfeiçoamento das equipes multiprofissionais;</li> <li>• Levar ao conhecimento do Diretor do Departamento Médico, quando necessário, as ocorrências de sua área de atuação;</li> <li>• Zelar pela observância do Código de Ética Médica vigente;</li> </ul>
UNIDADE DE DIAGNÓSTICO POR IMAGEM	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Programar, dirigir, supervisionar e controlar as atividades relacionadas aos exames de Imagem do Hospital;</li> <li>• Realizar exames de radiologia, ultrasonografia e tomografia para elucidação de diagnósticos e controle de tratamentos, quando requisitados;</li> <li>• Promover medidas de segurança contra irradiações, em favor dos doentes, do pessoal lotado no setor e dos ambientes de trabalhos vizinhos;</li> <li>• Manter em dia e em ordem os registros dos exames realizados;</li> <li>• Zelar pelo sigilo do diagnóstico e da situação orgânica do paciente, bem como colaborar na investigação médico-científica;</li> <li>• Levar ao conhecimento do Diretor e do Departamento Médico, quando necessário, as ocorrências de sua área de atuação;</li> <li>• Prever e prover o Serviço, do Material necessário ao atendimento dos pacientes;</li> <li>• Controlar o material de consumo e equipamentos, visando as boas condições de uso e manutenção destes;</li> <li>• Dinamizar o fluxo de atendimento do Serviço de Diagnóstico por Imagem;</li> <li>• Manter o Serviço em condições adequadas para o atendimento de qualquer emergência;</li> <li>• Proporcionar subsídios necessários e reciclagem e aperfeiçoamento dos profissionais de sua área de atuação;</li> <li>• Realizar reuniões periódicas com pessoal subordinado e comparecer às reuniões promovidas pela Diretoria de Departamento Médico;</li> <li>• Encaminhar, mensalmente, à Diretoria do Departamento, relatório das atividades desenvolvidas pelo Serviço;</li> <li>• Cumprir e fazer cumprir o regulamento do Hospital e as determinações de ordem superior.</li> </ul>

## CONTINUAÇÃO DA LISTA DE ATIVIDADES DO INSTITUTO DR. JOSÉ FROTA

CENTRO DE CUSTOS	ATIVIDADES PRINCIPAIS
SERVIÇO TRANSFUSIONAL	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Coordenar e/ou executar toda ação médica, ou sob supervisão médica, que conduza à aplicação do sangue no tratamento das doenças e ao controle das reações transfusionais;</li> <li>• Promover de forma sistemática, juntamente com o Serviço de Assistência Social, o recrutamento de doadores de sangue para atender à demanda de transfusões sanguíneas nos pacientes do Hospital;</li> <li>• Manter articulações científico-funcional com órgãos afins, objetivando sempre a melhoria da qualidade da Assistência Hemoterápica;</li> <li>• Coordenar e/ou executar toda ação médica, ou sob supervisão médica, no tratamento das enfermidades hematológicas dos pacientes do Hospital;</li> <li>• Coordenar e/ou executar as atividades de procedimentos e preservação do banco de órgãos, tecidos e células, ou similares, do Hospital;</li> <li>• Desenvolver meios fomentadores de pesquisa médico-científica na área e correlatas;</li> <li>• Coordenar, controlar e avaliar os recursos humanos envolvidos diretamente com o Serviço Transfusional;</li> <li>• Prever e prover o Serviço de Material de Consumo e Equipamentos,, necessários ao melhor desempenho de suas funções;</li> <li>• Controlar o material de consumo e equipamentos, visando as boas condições de uso e manutenção destes;</li> <li>• Proporcionar subsídios necessários à reciclagem e aperfeiçoamento dos profissionais do Setor;</li> <li>• Realizar reuniões periódicas com pessoal subordinado e comparecer às reuniões promovidas pela Direção do Departamento Médico;</li> <li>• Encaminhar, mensalmente, à Diretoria do Departamento Médico, relatório das atividades desenvolvidas pelo Serviço;</li> <li>• Cumprir e fazer cumprir o regulamento do Hospital e as determinações de ordem superior.</li> </ul>
UNIDADE DE PRONTO ATENDIMENTO	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Planejar, organizar e executar as atividades relacionadas ao atendimento ambulatorial;</li> <li>• Diagnosticar todos os pacientes atendidos referenciá-los, caso necessário, aos outros setores componentes do IJF ou indicar o atendimento em Postos, Centros, Unidade de Saúde ou Hospitais;</li> <li>• Analisar as condições de funcionamento das atividades médicas ambulatoriais, apresentando a Direção do Departamento Médico, as sugestões julgadas necessárias para aperfeiçoar e aumentar o rendimento da Unidade;</li> <li>• Propor programas de treinamento de seus servidores;</li> <li>• Supervisionar a execução de todas as tarefas administrativas do atendimento;</li> <li>• Solicitar em impressos próprios exames complementares, de acordo com as rotinas pré-estabelecidas;</li> <li>• Zelar pela Guarda, conservação e uso adequado de todo material utilizado pela Unidade;</li> <li>• Observar o perfeito preenchimento dos impressos de atendimento externo;</li> <li>• Programar e orientar as atividades de triagem desenvolvidas na Unidade, facilitando o encaminhamento correto do caso;</li> <li>• Manter o material, o equipamento e o medicamento em estoque suficiente e em condições adequadas para o uso da Unidade;</li> <li>• Zelar pela observância do Código de Ética Médica vigente;</li> <li>• Realizar reuniões periódicas com seus subordinados e comparecer as reuniões convocadas pela Diretoria Médica;</li> <li>• Encaminhar, mensalmente, ao Departamento Médico, relatório das atividades desenvolvidas pelo Serviço;</li> <li>• Cumprir e fazer cumprir o Regulamento do Hospital e as determinações de ordem superior.</li> </ul>

## CONTINUAÇÃO DA LISTA DE ATIVIDADES DO INSTITUTO DR. JOSÉ FROTA

CENTRO DE CUSTOS	ATIVIDADES PRINCIPAIS
UNIDADE DE TERAPIA INTENSIVA	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Atender todos os pacientes que forem encaminhados à UTI;</li> <li>• Planejar, coordenar, controlar e executar as atividades relacionadas ao tratamento intensivo do paciente em estado grave ou de elevado risco de vida;</li> <li>• Exercer vigilância contínua sobre os pacientes e registrar as observações;</li> <li>• Manter a Unidade em condições de atendimento para qualquer emergência;</li> <li>• Supervisionar diariamente todos os equipamentos e materiais permanentes, observando suas condições de uso;</li> <li>• Preencher os prontuários dos pacientes em tratamento mantendo-os devidamente atualizados;</li> <li>• Efetuar o preenchimento de impressos administrativos de acordo com as exigências Hospital;</li> <li>• Prestar os cuidados médicos a que o Hospital se propõe de maneira pronta e eficiente;</li> <li>• Promover o treinamento e o ensino de estudantes no campo de suas atividades;</li> <li>• Levar ao conhecimento do Diretor do Departamento Médico, quando necessário as ocorrências de sua área de atuação;</li> <li>• Zelar pela observância do Código de Ética Médica vigente;</li> <li>• Realizar reuniões periódicas com seus subordinados e comparecer as reuniões convocadas pela Direção do Departamento;</li> <li>• Encaminhar, mensalmente, ao Departamento Médico, relatório das atividades desenvolvidas pela Divisão;</li> <li>• Cumprir e fazer cumprir o Regulamento do Hospital e a determinações de ordem superior,</li> </ul>
UNIDADE DE INTERNAÇÃO	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Coordenar, controlar e supervisionar todas as atividades que dizem respeito as internações;</li> <li>• Redistribuir eqüitativamente o Corpo Clínico nas Unidades, visando uma melhor assistência aos pacientes internos;</li> <li>• Providenciar para que as prescrições médicas se cumpram rápida, eficaz e adequadamente;</li> <li>• Preencher os prontuários dos pacientes internados mantendo-os devidamente atualizados;</li> <li>• Solicitar em impressos próprios padronizados, exames complementares, para esclarecimento de diagnóstico e tratamento;</li> <li>• Dar parecer sobre tratamento em todos os casos que são encaminhados pelas demais Unidades;</li> <li>• Prestar os cuidados médicos que o Hospital se propõe de maneira pronta eficiente;</li> <li>• Zelar pela observância do Código de Ética Médica vigente;</li> <li>• Realizar reuniões periódicas com seus subordinados e comparecer as reuniões convocadas pela Diretoria Médica;</li> <li>• Encaminhar, mensalmente, ao Departamento Médico, relatório das atividades desenvolvidas pela Unidade;</li> <li>• Cumprir e fazer cumprir o Regulamento do Hospital e as determinações de ordem superior.</li> </ul>

## CONTINUAÇÃO DA LISTA DE ATIVIDADES DO INSTITUTO DR. JOSÉ FROTA

CENTRO DE CUSTOS	ATIVIDADES PRINCIPAIS
CENTRO DE ASSISTÊNCIA TOXICOLÓGICA	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Planejar, coordenar, controlar, avaliar e executar todas as atividades relacionadas a Assistência Toxicológica;</li> <li>• Fornecer ao médico plantonista da emergência subsídios toxicológicos atualizados de forma rápida e eficaz;</li> <li>• Colher dados epidemiológicos para posterior análise, através de registro de atendimento e acompanhamento do paciente intoxicado;</li> <li>• Oferecer aos médicos urgentistas além dos subsídios toxicológicos do item I, oportunidade de auto-avaliação permanente do seu trabalho frente ao paciente intoxicado;</li> <li>• Dar parecer especializado quando solicitado;</li> <li>• Dar informações por telefone sobre prevenção e tratamento dos agravos de pacientes intoxicados em outros Hospitais, evitando a transferência precipitada ou desnecessária para o IJF;</li> <li>• Dar informação toxicológica simplificada a população em geral;</li> <li>• Manter bibliografia atualizada a disposição de médico, farmacêuticos, enfermeiros, etc.. bem como a estagiários em geral;</li> <li>• Realizar atendimento psicológico;</li> <li>• Desenvolver sistema de avaliação continuada da Unidade;</li> <li>• Desenvolver trabalhos de pesquisa e ensino na área de toxicologia;</li> <li>• Manter intercâmbio com outras Instituições afins para atualização (convênio com FIOCRUZ, UFC, UNICAMP, etc.);</li> <li>• Participar de campanhas preventivas;</li> <li>• Solucionar as questões ocorridas no âmbito das atividades de sua área de situação;</li> <li>• Realizar reuniões periódicas com seus subordinados e comparecer as reuniões convocadas pela Direção do Departamento;</li> <li>• Encaminhar, mensalmente, ao Departamento Médico, relatório das atividades desenvolvidas pelo Centro.</li> </ul>
DEPARTAMENTO DE ENFERMAGEM	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Organizar, supervisionar e avaliar os serviços que compõe a sua Estrutura Organizacional; Dinamizar uma metodologia assistencial de enfermagem que atenda ao paciente em suas necessidades básicas afetadas, favorecendo a recuperação dos níveis de saúde; Implantar, acompanhar e avaliar os Protocolos que garantam a qualidade e uniformidade da assistência de enfermagem prestada aos pacientes; Avaliar periodicamente a assistência de enfermagem prestada no Instituto;</li> <li>• Realizar reuniões periódicas com pessoal subordinado e comparecer às reuniões convocadas pela Superintendência; Manter o entrosamento da Divisão com as Unidades ou Serviços do Hospital; Encaminhar à Superintendência, relatório das atividades desenvolvidas pela Divisão;</li> <li>• Proporcionar subsídios necessários a reciclagem e aperfeiçoamento do corpo de enfermagem; Colaborar com as Instituições de Ensino de Enfermagem facilitando o desenvolvimento de estágio de alunos dos cursos de enfermagem;</li> <li>• Emitir parecer técnico no uso de materiais e equipamentos hospitalares;</li> <li>• Realizar pesquisas em assuntos de enfermagem e colaborar nas pesquisas de outras categorias da área de saúde; Elaborar, acompanhar e manter em execução o programa de passagem de plantão das Unidades que compõem a Divisão de Enfermagem;</li> <li>• Delegar às Chefias das Equipes de Enfermagem, a orientação e acompanhamento sobre manuseio e organização dos prontuários no Setor; Avaliar continuamente o desempenho das atividades dos servidores lotados nos setores sob sua responsabilidade; Adotar as medidas visando prevenção, o controle e o combate das infecções hospitalares de acordo com os critérios estabelecidos pela CCIH;</li> <li>• Encaminhar, trimestralmente, à Assessoria de Planejamento e Coordenação, relatório das atividades do Departamento.</li> </ul>

## CONTINUAÇÃO DA LISTA DE ATIVIDADES DO INSTITUTO DR. JOSÉ FROTA

CENTRO DE CUSTOS	ATIVIDADES PRINCIPAIS
CENTRO DE MATERIAL ESTERILIZADO	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Programar, supervisionar e executar a passagem de plantão;</li> <li>• Prever e prover o Serviço de Material de Consumo e a manutenção do material permanente de uso do Serviço;</li> <li>• Receber, processar e esterilizar todo o material reutilizável, necessário ao atendimento dos pacientes, em todas as Unidades e Serviços do Hospital;</li> <li>• Estocar e distribuir o material e instrumental esterilizados e demais materiais descartáveis;</li> <li>• Normatizar o fluxo de recebimento e entrega de material;</li> <li>• Desenvolver e padronizar técnicas que visem a prevenção, combate e controle das infecções;</li> <li>• Fazer registros estatísticos das atividades desenvolvidas no Serviço;</li> <li>• Supervisionar continuamente a aparelhagem e equipamentos do Centro, tendo em vista as condições de uso e manutenção destes;</li> <li>• Exercer rigoroso controle sobre a circulação de pessoas dentro do Centro de Material;</li> <li>• Providenciar controle regular das técnicas de esterilização, bem como certificar-se da esterilidade do material;</li> <li>• Realizar reuniões promovidas periódicas com pessoal subordinado e, comparecer às reuniões promovidas pela Diretoria de Enfermagem deste Hospital;</li> <li>• Encaminhar, mensalmente, à Diretoria da Divisão de Enfermagem, relatório das atividades desenvolvidas pela equipe de enfermagem do Centro;</li> <li>• Proporcionar subsídios necessários à reciclagem e aperfeiçoamento do corpo de enfermagem lotado no Centro;</li> <li>• Supervisionar a adoção e observância das Técnicas e rotinas pré-determinadas para a equipe de enfermagem lotada no Setor;</li> <li>• Preparar os instrumentos para todas as cirurgias, de acordo com normas pré-estabelecidas;</li> <li>• Providenciar junto à Unidade de manutenção, os reparos conforme rotina estabelecida, vistoria constante dos aparelhos e equipamentos do Centro de Material;</li> <li>• Orientar a limpeza e higienização do local de trabalho;</li> <li>• Acompanhar e manter em execução o programa de passagem de plantão</li> <li>• Cumprir e fazer cumprir o regulamento interno e as determinações de ordem superior.</li> </ul>

## CONTINUAÇÃO DA LISTA DE ATIVIDADES DO INSTITUTO DR. JOSÉ FROTA

CENTRO DE CUSTOS	ATIVIDADES PRINCIPAIS
EQUIPE DE ENFERMAGEM	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Planejar, executar e avaliar a assistência de enfermagem de forma individualizada, aos pacientes na fase diagnóstica, de tratamento e recuperação;</li> <li>• Seguir as orientações da Diretoria da Divisão de Enfermagem;</li> <li>• Participar da equipe multiprofissional, colaborando com uma assistência integral ao paciente;</li> <li>• Exercer vigilância permanente sobre os pacientes e implementar as prescrições médicas e de enfermagem;</li> <li>• Providenciar realização dos exames e diagnósticos e terapia dos pacientes, quando solicitados;</li> <li>• Articular-se com outros serviços para dinamizar o fluxo de atendimento no Instituto;</li> <li>• Acompanhar visita médica, prestando informações sobre os pacientes;</li> <li>• Organizar mapas diários das internações, altas, óbitos e transferências dos pacientes;</li> <li>• Informar equipe de saúde através de registro de fatos observados, dados que facilitem o diagnóstico e tratamento do paciente;</li> </ul>
DEPARTAMENTO DE APOIO TÉCNICO	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Planejar, coordenar, programar e gerenciar todas as atividades de apoio técnico-operacional vinculadas à Divisão;</li> <li>• Estabelecer amplo e contínuo interrelacionamento entre os serviços de apoio técnico, visando respaldar os serviços médicos, com vistas a qualidade do atendimento;</li> <li>• Supervisionar as escalas de pessoal, bem como redistribuir eqüitativamente os profissionais, nos diversos setores do Hospital;</li> <li>• Estabelecer rígido controle de utilização dos materiais e equipamentos em todos os serviços da Divisão;</li> <li>• Solicitar, ao Centro de Estudos e Pesquisas e Assessoria de Planejamento e Coordenação, a programação de cursos, treinamentos e seminários, com o objetivo de melhorar a qualidade dos serviços;</li> <li>• Solicitar, quando necessário, os suprimentos de materiais e equipamentos destinados ao bom desenvolvimento dos serviços;</li> <li>• Zelar pelo cumprimento das disposições legais e regulamentares em vigor;</li> <li>• Assegurar condições dignas de trabalho e os meios indispensáveis à prática médica, visando o melhor desempenho do Corpo Clínico e demais profissionais de saúde em benefício da população usuária da Instituição;</li> <li>• Assegurar o pleno e autônomo funcionamento das Comissões de Ética Médica e Padronização de Medicamentos;</li> <li>• Despachar, regularmente, com a Superintendência e com as demais Unidades da Divisão;</li> <li>• Avaliar, periodicamente, o desempenho das Unidades que compõem a sua Estrutura Organizacional;</li> <li>• Realizar reuniões periódicas com pessoal subordinado e comparece às reuniões convocadas pela Superintendência;</li> <li>• Manter o entrosamento da Divisão com os demais órgãos do Hospital;</li> <li>• Encaminhar, trimestralmente, à Assessoria de Planejamentos e Coordenação, relatório das atividades desenvolvidas pela Divisão.</li> </ul>

## CONTINUAÇÃO DA LISTA DE ATIVIDADES DO INSTITUTO DR. JOSÉ FROTA

CENTRO DE CUSTOS	ATIVIDADES PRINCIPAIS
UNIDADE DE FARMÁCIA	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Programar, dirigir, supervisionar e controlar as atividades de farmácia do Hospital;</li> <li>• Proceder o atendimento de todo o receituário hospitalar;</li> <li>• Prevenir a duplicidade de base medicamentosa, através da implantação adequada da padronização de medicamentos;</li> <li>• Colaborar com a administração, através do Diretor da Divisão de Apoio Técnico em todos os assuntos que se referem ao Setor de farmácia;</li> <li>• Planejar os níveis de consumo médico mensal, de estoque máximo e mínimo, adequados de medicamentos e, demais itens de sua responsabilidade;</li> <li>• Movimentar os estoques;</li> <li>• Efetuar inventários periódicos, de acordo com as normas previstas;</li> <li>• Oferecer condições de perfeita segurança na guarda de entorpecentes, psicotrópicos, tóxico, ácidos, inflamáveis e medicamento em geral;</li> <li>• Zelar pela perfeita observância das normas oficiais no que se refere à utilização de entorpecentes e psicotrópicos;</li> <li>• Controlar o estado de conservação, prazos de validade e fidelidade dos rótulos dos medicamentos;</li> <li>• Manter atualizados os controles de entrada, saída e saldos dos medicamentos da farmácia;</li> <li>• Fornecer ao Corpo Clínico informações periódicas, sobre os produtos terapêuticos existentes no Hospital;</li> <li>• Elaborar, mensalmente, relatório das atividades da farmácia e encaminhá-lo à Diretoria de Divisão de Apoio Técnico;</li> <li>• Fornecer à Unidade de Material e Patrimônio, os subsídios necessários à aquisição regular, de medicamentos e materiais;</li> <li>• Proceder a distribuição de medicamentos, de acordo com as prescrições médicas e as disponibilidades do Hospital;</li> <li>• Realizar reuniões periódicas com seus subordinados e comparecer a reuniões programadas pela Direção da Divisão de Apoio Técnico.</li> </ul>
UNIDADE DE LABORATÓRIO	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Programar, dirigir, supervisionar e controlar as atividades relacionadas aos exames laboratoriais dos pacientes do Hospital;</li> <li>• Desenvolver e manter arquivos de relatórios dos exames realizados na Unidade, bem como realizar registros dos diagnósticos para fins de documentação;</li> <li>• Estabelecer normas para coleta e adequada fixação de materiais a serem submetidos aos exames laboratoriais;</li> <li>• Colaborar com o Centro de Estudos e Pesquisas no aprimoramento dos recursos Humanos específicos da Unidade;</li> <li>• Controlar o material e equipamentos utilizados no Laboratório;</li> <li>• Solicitar à Divisão de Apoio Técnico o material e equipamento necessário ao Laboratório;</li> <li>• Emitir, quando solicitado, pareceres técnicos sobre materiais e equipamentos de uso específico do Laboratório;</li> <li>• Apresentar, mensalmente, relatório das atividades, à Divisão de Apoio Técnico.</li> </ul>

## CONTINUAÇÃO DA LISTA DE ATIVIDADES DO INSTITUTO DR. JOSÉ FROTA

CENTRO DE CUSTOS	ATIVIDADES PRINCIPAIS
SERVIÇO DE FISIOTERAPIA	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Planejar, programar, dirigir, coordenar, supervisionar e controlar todas as atividades;</li> <li>• Executar e avaliar métodos e técnicas fisioterápicas, que visem a recuperação da saúde dos pacientes assistidos;</li> <li>• Avaliar, reavaliar e orientar as condições de alta do cliente submetido a fisioterapia motora e/ou respiratória;</li> <li>• Avaliar continuamente o desempenho dessas atividades;</li> <li>• Dirigir serviços destinados a atividades fisioterápicas, bem como a responsabilidade técnica pelo desempenho dessas atividades;</li> <li>• Promover o intercâmbio com as Universidades e outras Instituições, facilitando estágio para alunos;</li> <li>• Gerenciar e administrar os recursos humanos, estabelecendo, o quadro básico, bem como definindo o número real de profissionais nas equipes de plantão;</li> <li>• Participar das reuniões programadas pela Divisão de Apoio Técnico, quando convocado;</li> <li>• Encaminhar, mensalmente, à Divisão de Apoio Técnico, relatório das atividades desenvolvidas pelo Serviço.</li> </ul>
UNIDADE DE NUTRIÇÃO E DIETÉTICA	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Programar, dirigir, supervisionar e controlar as atividades de Nutrição e Dietética do Hospital;</li> <li>• Proporcionar alimentação científica e adequada aos pacientes, de modo a contribuir para a rápida recuperação da saúde;</li> <li>• Elaborar e distribuir a alimentação destinada aos servidores, de acordo com normas previstas;</li> <li>• Elaborar uma padronização de cardápios, de acordo com as disponibilidades, de modo a facilitar o trabalho de aquisição de gêneros e sua estocagem, considerando a redução dos custos;</li> <li>• Organizar cardápios para dietas gerais e especiais;</li> <li>• Colaborar com as pesquisas científicas no campo da nutrição;</li> <li>• Assistir diretamente aos pacientes, verificando aceitação e adequação das dietas;</li> <li>• Elaborar e atualizar periodicamente o manual de dietas;</li> <li>• Instruir a clientela nos princípios básicos de alimentação racional e orientar aos pacientes, no caso de prescrição de dietas modificadas;</li> <li>• Proceder a armazenagem adequada dos gêneros perecíveis;</li> <li>• Participar na execução de programas de educação em serviço, como também, treinamento de pessoal da Unidade de Nutrição e Dietética;</li> <li>• Zelar pela limpeza e higiene das áreas ocupadas pela Unidade de Nutrição, bem como dos materiais e objetos utilizados;</li> <li>• Distribuir a alimentação dos servidores e pacientes de acordo com as normas prescritas;</li> <li>• Elaborar relatórios, mapas e gráficos demonstrativos mensais e anuais e encaminhá-los a Diretoria de Apoio Técnico;</li> <li>• Proceder levantamento de dados para o controle contábil e estatístico da Unidade;</li> <li>• Planejar e controlar o abastecimento de gêneros;</li> <li>• Opinar sobre a aquisição de gêneros, equipamentos, utensílios e material de uso da Unidade quanto a quantidade, qualidade e especificação;</li> <li>• Organizar sistemas de fichas, mapas, impressos, diversos, para controle das atividades de modo geral;</li> <li>• Organizar e definir rotinas de trabalho, distribuição e seu cumprimento;</li> <li>• Realizar reuniões periódicas com seus subordinados e comparecer as reuniões programadas pela Direção da Divisão de Apoio Técnico;</li> <li>• Cumprir e fazer cumprir o Regulamento do Hospital e as determinações de ordem superior.</li> </ul>

## CONTINUAÇÃO DA LISTA DE ATIVIDADES DO INSTITUTO DR. JOSÉ FROTA

CENTRO DE CUSTOS	ATIVIDADES PRINCIPAIS
SERVIÇO DE ASSISTÊNCIA SOCIAL	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Programar, dirigir, supervisionar e controlar programas e projetos da área específica do Serviço Social;</li> <li>• Trabalhar de forma interdisciplinar, visando uma melhor utilização dos serviços da Instituição e um melhor atendimento ao usuário;</li> <li>• Orientar a comunidade acerca dos serviços prestados pela Instituição, incentivando-a à participação;</li> <li>• Elaborar o cadastro de acompanhamento dos formulários visando um melhor desempenho de suas funções; Realizar o cadastro de acompanhamento dos pacientes internos; Documentar as atividades, elaborando relatório estatístico mensal;</li> <li>• Programar, acompanhar e estabelecer campanhas educativas junto aos pacientes e acompanhantes;</li> <li>• Participar de pesquisas médico-sociais;</li> <li>• Realizar a seleção e classificação econômico-social dos pacientes que procuram o Hospital; Auxiliar o paciente à apresentar-se ao ambiente hospitalar e adquirir os hábitos necessários ao seu restabelecimento;</li> <li>• Prevenir ou solucionar problemas que interfiram na cura dos pacientes;</li> <li>• Colaborar na execução de Programas de Ensino e Educação Sanitária;</li> <li>• Realizar reuniões periódicas com servidores lotados no Serviço e comparecer as reuniões programadas pela Direção da Divisão de Apoio Técnico;</li> <li>• Encaminhar, mensalmente, a Divisão de Apoio Técnico, relatório das atividades desenvolvidas pelo Serviço;</li> <li>• Cumprir e fazer cumprir o Regulamento do Hospital e as determinações de ordem superior.</li> </ul>
SAME	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Programar, dirigir, supervisionar e controlar as atividades de arquivo e estatística relativas ao registro de pacientes internos e externos;</li> <li>• Cadastrar, identificar e arquivar, através de matrícula-hospitalar, os dados do paciente em ficha própria; Ordenar, conferir, arquivar e controlar os prontuários médicos, zelando pela clareza, exatidão e preciso preenchimento de todos os formulários que os compõem;</li> <li>• Manter rígido controle da movimentação dos prontuários médicos no âmbito hospitalar; Informar e orientar o público e às autoridades legais dados que não impliquem em informações confidenciais;</li> <li>• Expedir declarações de caráter legal, baseadas na documentação do prontuário;</li> <li>• Classificar e codificar diagnóstico, atos cirúrgicos e causa do óbito, bem como outros elementos julgados necessários obedecendo o sistema adotado pelo Hospital;</li> <li>• Elaborar levantamento estatístico mensal dos dados relativos aos registros do movimento médico-hospitalar; Fornecer meios estatísticos para avaliação da capacidade operacional da equipe multiprofissional; Manter intercâmbio com o mesmo no aperfeiçoamento da assistência hospitalar; Colaborar com programas de ensino e pesquisa;</li> <li>• Expedir relatórios mensal e anual dos dados relativos aos registros do movimento médico-hospitalar;</li> <li>• Prestar assistência ao Corpo Clínico, fornecendo dados e informações necessárias à pesquisa médica e à realização de trabalhos científicos; Receber, conferir e arquivar o censo hospitalar diário; Conferir, ordenar, classificar, guardar e conservar toda a documentação radiológica referente ao paciente;</li> <li>• Organizar os prontuários para microfilmagem e informatização;</li> <li>• Supervisionar e avaliar os serviços de microfilmagem de prontuário do paciente;</li> <li>• Providenciar o material de consumo necessário ao serviço de microfilmagem dos prontuários dos pacientes; Realizar reuniões periódicas com os subordinados e comparecer as reuniões programadas pela Direção da Divisão de Apoio Técnico; Encaminhar, mensalmente, ao Diretor da Divisão, relatório das atividades desenvolvidas pelo Serviço;</li> <li>• Cumprir e fazer cumprir o Regulamento do Hospital e as determinações de ordem superior.</li> </ul>

## CONTINUAÇÃO DA LISTA DE ATIVIDADES DO INSTITUTO DR. JOSÉ FROTA

CENTRO DE CUSTOS	ATIVIDADES PRINCIPAIS
DEPARTAMENTO ADMINISTRATIVO E FINANCEIRO	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Controlar, orientar e promover o desenvolvimento das atividades relativas a pessoal, serviços gerais, material, patrimônio e finanças relativas a pessoal, serviços gerais, material, patrimônio e finanças, promovendo seu entrosamento com os demais serviços;</li> <li>• Desenvolver atividades relativas à administração de pessoal em consonância com as diretrizes estabelecidas pelo Departamento Central de Pessoal;</li> <li>• Coordenar, normatizar e controlar a administração da Unidade de Atividades Auxiliares, envolvendo os Serviços de Transporte, Manutenção, Vigilância, Zeladoria e Protocolo;</li> <li>• Supervisionar e desenvolver as atividades relativas à administração de material e patrimônio em consonância com o Departamento Central de Material e patrimônio;</li> <li>• Desenvolver atividades relacionadas com a administração financeira, contábil e orçamentária, articulando-se com a Secretaria de Finanças e Instituto de Planejamento do Município;</li> <li>• Supervisionar as atividades de controle e aplicação dos recursos orçamentários e extra-orçamentários destinados ao IJF em consonância com a Assessoria de Planejamento e Coordenação;</li> <li>• Controlar as solicitações, aplicações e prestação de contas de suprimento de fundos;</li> <li>• Planejar e propor métodos e normas para execução das atividades atribuídas aos serviços sob sua direção, tendo em vista a simplificação, a eficiência, o rendimento e o custo do trabalho;</li> <li>• Propor ao centro de Estudos Pesquisas os programas de treinamento do pessoal vinculado ao departamento, com vistas a elevar o nível de rendimento funcional;</li> <li>• Zelar pela manutenção e conservação dos bens patrimoniais, dos equipamentos e das instalações do Hospital;</li> <li>• Apresentar assessoria de Planejamento e Coordenação o relatório trimestral das atividades do departamento;</li> <li>• Realizar reuniões periódicas com as Chefias subordinadas e comparecer as reuniões convocadas pela Superintendência;</li> <li>• Cumprir e fazer cumprir o regulamento do hospital e as determinações de ordem superior.</li> </ul>

## CONTINUAÇÃO DA LISTA DE ATIVIDADES DO INSTITUTO DR. JOSÉ FROTA

CENTRO DE CUSTOS	ATIVIDADES PRINCIPAIS
DIVISÃO DE PESSOAL	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Appreciar e opinar em assuntos relativos a direitos e vantagens , deveres e responsabilidades dos servidores do IJF, submetendo tais atos à consideração do Diretor Administrativo-Financeiro;</li> <li>• Elaborar os atos referentes à administração de Pessoal tais como: portarias, ofícios, declarações, memorando;</li> <li>• Controlar o início e término de licenças;</li> <li>• Expedir encaminhamento de licença para a Junta Médica;</li> <li>• Controlar e arquivar os documentos quanto à nomeação, exoneração, substituição, disposição, diárias e ajuda de custos e outros atos institucionais referentes aos servidores do IJF;</li> <li>• Elaborar anualmente a escala de férias do pessoal zelando pela sua observância;</li> <li>• Efetuar controle diário das folhas e cartões de registro de comparecimento do pessoal lotado em todas as Unidades do IJF;</li> <li>• Manter atualizado o respectivo registro de assentamento funcional;</li> <li>• Controlar a demissão, relotação, promoção, aposentadoria e demissão dos servidores do IJF;</li> <li>• Manter organizado o sistema de documentação e divulgação de leis e regulamentos, assim como a respectiva jurisprudência relacionada com o regime Jurídico do servidor municipal;</li> <li>• Preparar, dentro dos prazos estipulados, os documentos de controle de comparecimentos e de alterações relativas a pessoal encaminhando-os para confecção das folhas de pagamento;</li> <li>• Organizar rotinas de trabalho, distribuição de tarefas e exigir seu fiel cumprimento;</li> <li>• Observar o fiel cumprimento da Legislação que rege os servidores municipais e seguir as diretrizes estabelecidas pelo Departamento Central de Pessoal da Secretaria de Administração do Município;</li> <li>• Solicitar autorização ao Diretor Administrativo-Financeiro para prestar informações a terceiros sobre processos de pessoal;</li> <li>• Realizar reuniões periódicas com as Chefias subordinadas comparecer as reuniões convocadas pela Diretoria Administrativa-Financeira;</li> <li>• Auxiliar a Superintendência e os responsáveis pelas Unidades na distribuição do Pessoal Técnico e Administrativo e, nas transferências, a fim de manter o equilíbrio na alocação de Recursos Humanos nas várias Unidades;</li> <li>• Acompanhar os processos trabalhistas, auxiliando a Procuradoria Jurídica e informando a Diretoria Administrativa e Financeira sobre o andamento destes processos;</li> <li>• Encaminhar à Diretoria Administrativa e Financeira, relatório mensal sobre a movimentação de pessoal, freqüência e assuntos referentes à Divisão;</li> <li>• Cumprir e fazer cumprir o Regulamento do Hospital e as determinações de ordem superior.</li> </ul>

## CONTINUAÇÃO DA LISTA DE ATIVIDADES DO INSTITUTO DR. JOSÉ FROTA

CENTRO DE CUSTOS	ATIVIDADES PRINCIPAIS
SERVIÇO DE REGISTRO E ALTERAÇÕES FINANCEIRAS	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Programar, organizar e controlar os requisitos e alterações financeiras;</li> <li>• Preparar e manter atualizados os registros das fichas financeiras dos servidores do IJF;</li> <li>• Elaborar e proceder alterações da folha de pagamento;</li> <li>• Instruir processos sobre vantagens financeiras de servidores;</li> <li>• Comparecer as reuniões programadas pela Diretoria da Divisão de Pessoal;</li> <li>• Encaminhar, mensalmente, ao Diretor da Divisão de Pessoal, relatório das atividades desenvolvidas pelo Serviço;</li> <li>• Cumprir e fazer cumprir o Regulamento do Hospital e as determinações de ordem superior</li> <li>• Realizar reuniões periódicas com os subordinados e comparecer as reuniões programadas pela Direção da Divisão de Apoio Técnico;</li> <li>• Encaminhar, mensalmente, ao Diretor da Divisão, relatório das atividades desenvolvidas pelo Serviço;</li> <li>• Cumprir e fazer cumprir o Regulamento do Hospital e as determinações de ordem superior.</li> </ul>
SERVIÇO DE REGISTRO E ALTERAÇÕES FUNCIONAIS	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Programar, organizar e controlar o registro os registros e alterações funcionais;</li> <li>• Fazer a admissão e registro do pessoal concursado;</li> <li>• Manter organizadas e atualizadas as fichas de registro de todos os servidores desde o início da atividade;</li> <li>• Manter organizadas as pastas funcionais de cada servidor do Hospital, com os documentos exigidos;</li> <li>• Efetuar o controle diário dos mapas e cartões de registros de comparecimento, do pessoal lotado em todas as Unidades do IJF;</li> <li>• Elaborar anualmente a escala de férias de pessoal, zelando pela sua observância;</li> <li>• Arquivar processos na pasta do servidor, após esgotadas todas as informações e tramitação dos mesmos;</li> <li>• Encaminhar ao Serviço de Registro e Alterações Financeiras as faltas ao trabalho dos servidores para descontos na folha de pagamento;</li> <li>• Controlar e executar a distribuição de vale-transporte para os servidores;</li> <li>• Manter atualizadas todos os dados para elaboração das RAIS (Relação Anual das Informações Sociais);</li> <li>• Opinar m questões relativas a pessoal, quando solicitado;</li> <li>• Observar o fiel cumprimento da Legislação que rege os servidores;</li> <li>• Comparecer as reuniões programadas pela Diretoria da Divisão;</li> <li>• Encaminhar, mensalmente, ao Diretor da Divisão de Pessoal, relatório das atividades desenvolvidas pelo Serviço;</li> <li>• Cumprir e fazer cumprir o Regulamento do Hospital e as determinações de ordem superior.</li> </ul>

## CONTINUAÇÃO DA LISTA DE ATIVIDADES DO INSTITUTO DR. JOSÉ FROTA

CENTRO DE CUSTOS	ATIVIDADES PRINCIPAIS
UNIDADE DE MATERIAL E PATRIMÔNIO	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Articular-se através do Departamento Administrativo-Financeiro com o Departamento Central de Material e Patrimônio, com vistas à adoção de normas e procedimentos definidos nas respectivas áreas;</li> <li>• Coordenar, providenciar e controlar a aquisição, o uso e o estoque de materiais de consumo do IJF, assim como adotar medidas visando a sua conservação;</li> <li>• Atender as requisições de material das diversas Unidades orgânicas, mantendo atualizado o estoque desses materiais;</li> <li>• Processar a aquisição de materiais permanentes, solicitados pelas Unidades competentes do IJF, observando as cautelas legais;</li> <li>• Proceder a Identificação de todos os bens permanentes do IJF antes da entrega à Unidade responsável por sua utilização;</li> <li>• Inventariar, anualmente, todos os bens permanentes do IJF procedendo a utilização do cadastro geral, encaminhando ao Departamento Central de Material e Patrimônio;</li> <li>• Dar baixa, mediante ordem superior, dos bens permanentes e materiais considerados insersíveis ou obsoletos, bem como providenciar o encaminhamento ao Departamento Central de Material e Patrimônio para fins de alienação, se for o caso;</li> <li>• Providenciar a manutenção preventiva e corretiva de máquinas, equipamentos e móveis do IJF;</li> <li>• Efetuar o inventário trimestral do estoque de material existente;</li> <li>• Participar, como membro efetivo de comissões de dimensionamento e recebimento de material permanente;</li> <li>• Efetuar a padronização do material, baseado em subsídios fornecidos pelas diversas Unidades, encaminhando-a a Diretoria Administrativa-Financeira;</li> <li>• Organizar rotinas de trabalho, distribuição das tarefas e exigir que sejam cumpridas;</li> <li>• Assessorar a Diretoria Administrativa e Financeira nos assuntos relativos à previsão orçamentária, equacionando os recursos disponíveis a serem utilizados na aquisição de materiais;</li> <li>• Realizar reuniões periódicas com as Chefias subordinadas e comparecer as reuniões convocadas pela Diretoria Administrativa-Financeira;</li> <li>• Encaminhar à Diretoria Administrativa-Financeira, relatório mensal das atividades desenvolvidas pela Unidade;</li> <li>• Cumprir e fazer cumprir o Regulamento do Hospital e as determinações de ordem superior.</li> </ul>
SERVIÇO DE COMPRAS	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Providenciar as solicitações de compra de material e serviços pelo almoxarifado, farmácia e/ou por outros setores do Hospital;</li> <li>• Classificar corretamente toda solicitação de compras no elemento econômico específico;</li> <li>• Realizar coleta de preços, de modo sistemático, com o objetivo de obter melhores informações referentes a preços, qualidade e prazos de entrega na aquisição de material e serviços;</li> <li>• Manter contínuo relacionamento com os Setores de Almoxarifado, Farmácia e Unidade de Manutenção quanto à qualidade dos materiais e serviços adquiridos;</li> <li>• Informar e entregar ao fornecedor a Nota de Empenho, após sua elaboração;</li> <li>• Cobrar a entrega de mercadoria;</li> <li>• Realizar as compras de material em geral, obedecendo as modalidades de licitação e Legislativo vigentes;</li> <li>• Elaborar os pedidos de compra e submetê-los à apreciação do Chefe da Unidade de Material e Patrimônio;</li> <li>• Elaborar e manter atualizado o Cadastro de Fornecedores;</li> <li>• Realizar reuniões periódicas com seus subordinados e comparecer às reuniões convocadas pela Chefia da Unidade de Material e Patrimônio;</li> <li>• Encaminhar à Chefia de Material e Patrimônio, relatório mensal, das atividades desenvolvidas pelo Serviço.</li> </ul>

**CONTINUAÇÃO DA LISTA DE ATIVIDADES DO INSTITUTO DR. JOSÉ FROTA**

<b>CENTRO DE CUSTOS</b>	<b>ATIVIDADES PRINCIPAIS</b>
<b>SERVIÇO DE ALMOXARIFADO</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Receber, conferir, armazenar e estocar todo o material adquirido, necessário à manutenção e funcionamento do IJF;</li> <li>• Verificar as especificações do material entregue que deverão estar de acordo com o disposto nos contratos de compra;</li> <li>• Fornecer e controlar a distribuição do material solicitado pelos diversos setores, de acordo com as necessidades e gastos previstos, obedecendo calendário previamente elaborado;</li> <li>• Receber, conferir, guardar e conservar o material adquirido de conformidade com suas características;</li> <li>• Elaborar inventário mensal e anual de todo o material de consumo, a fim de que as informações solicitadas sejam prestadas prontamente;</li> <li>• Controlar rigorosamente a entrada e saída do material, expedindo relatório periódico e fornecendo os estoques máximo e mínimo;</li> <li>• Manter atualizados os registros de controle de material em estoque;</li> <li>• Zelar pela segurança do material estocado;</li> <li>• Solicitar a compra de todos os materiais que se fizerem necessários a fim de garantir estoque suficiente para o abastecimento do Hospital;</li> <li>• Auxiliar no controle dos pequenos estoques exigentes em algumas Unidades;</li> <li>• Providenciar a confecção ou aquisição dos formulários e impressos padronizados pelo Hospital;</li> <li>• Manter o almoxarifado em perfeita organização eliminando os produtos deteriorados ou vencidos;</li> <li>• Realizar reuniões periódicas com seus subordinados e comparecer as reuniões programadas pela Chefia da Unidade Material e Patrimônio;</li> <li>• Encaminhar à Chefia da Unidade de Material e Patrimônio, relatório mensal, das atividades desenvolvidas pelo Serviço.</li> </ul>
<b>SERVIÇO DE PATRIMÔNIO</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Executar a identificação de todos os bens permanentes do IJF antes da entrega à Unidade responsável por sua utilização;</li> <li>• Inventariar, anualmente, todos os bens permanentes, procedendo a utilização do cadastro geral;</li> <li>• Manter cadastro de material permanente do Instituto;</li> <li>• Dar baixa nos bens permanentes considerados inservíveis ou obsoletos, providenciando o encaminhamento ao Órgão Central de Material e Patrimônio para fins de alienação, se for o caso;</li> <li>• Encaminhar à Unidade de Manutenção a relação de materiais permanentes para providenciar a revisão preventiva e corretiva de bens móveis;</li> <li>• Estudar e analisar propostas de aquisição de equipamentos e mobiliário que originam compras de alto valor;</li> <li>• Zelar pela manutenção e conservação dos bens patrimoniais, de equipamentos e das instalações do Hospital;</li> <li>• Comparecer as reuniões programadas pela Chefia da Unidade de Material e Patrimônio;</li> <li>• Encaminhar, relatório mensal das atividades, a Unidade de Material e Patrimônio.</li> </ul>

## CONTINUAÇÃO DA LISTA DE ATIVIDADES DO INSTITUTO DR. JOSÉ FROTA

CENTRO DE CUSTOS	ATIVIDADES PRINCIPAIS
UNIDADE DE MANUTENÇÃO	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Planejar, dirigir e supervisionar os serviços de manutenção dos imóveis, instalações e equipamentos do Hospital;</li> <li>• Avaliar, periodicamente, as técnicas de conservação dos imóveis, equipamentos, máquinas e instalações do Hospital;</li> <li>• Executar estudos, projetos e formular instruções tendentes a melhorar o processo de conservação do Hospital;</li> <li>• Manter arquivos de documentos, projetos, desenhos, catálogos, manuais e outros papéis importantes para o planejamento e controle dos serviços de manutenção;</li> <li>• Elaborar estudos relativos a recursos disponíveis e necessários à Unidade;</li> <li>• Planejar, dirigir e supervisionar programas de capacitação no que se refere ao Serviço de Manutenção;</li> <li>• Elaborar calendário do Sistema de Manutenção Preventiva;</li> <li>• Emitir pareceres técnicos relativos à quantidade dos equipamentos a serem comprados pelo Hospital;</li> <li>• Participar das reuniões da Diretoria Administrativa-Financeira quando convocada;</li> <li>• Requisitar os materiais necessários à Unidade;</li> <li>• Assessorar o Serviço de Compras quando da contratação de empresas prestadores de manutenção preventiva e corretiva;</li> <li>• Supervisionar as tarefas executadas por serviços de terceiros quando, por contrato, a manutenção é feita por intermédios de empresas especializadas em manutenção;</li> <li>• Encaminhar a Diretoria Administrativa e Financeira, relatório mensal das atividades realizadas pela Unidade.</li> </ul>
SERVIÇO DE MANUTENÇÃO DE EQUIPAMENTOS	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Elaborar e cumprir o Programa de Manutenção e Reparos de equipamentos da Instituição;</li> <li>• Prestar assistência técnica as partes mecânicas ou componentes mecânicos dos equipamentos da Instituição, tais como: equipamentos de esterilização, geladeiras, frigoríficos, mesas cirúrgicas, cadeiras de roda, carrinhos, carros térmicos, equipamentos de cozinha, de lavanderia, escritório, etc.;</li> <li>• Prestar assistência técnica (reparos, substituições, adaptações os ampliações) dos móveis, armários e instalações de madeira no Hospital;</li> <li>• Manter um arquivo de manuais e especificações de equipamentos;</li> <li>• Manter estoque de peças de reposição para as situações de emergência;</li> <li>• Manter ferramentas adequadas para a execução das tarefas rotineiras e de emergência;</li> <li>• Revisar e fazer manutenção preventiva de todos os bens do Hospital;</li> <li>• Acompanhar as tarefas executadas por serviços de terceiros quando, por contrato, a manutenção periódica é feita por intermédio de empresas especializadas;</li> <li>• Assessorar nas concorrências, quando da escolha de firmas prestadoras de serviços de manutenção preventiva e corretiva;</li> <li>• Emitir pareceres técnicos relativos à qualidade de equipamentos a serem comprados pelo Hospital;</li> <li>• Auxiliar o Serviço de Patrimônio no levantamento dos equipamentos existentes, suas especificações e seus valores residuais;</li> <li>• Comparecer às reuniões periódicas convocadas pela Chefia da Unidade de Manutenção;</li> <li>• Encaminhar à Chefia da Unidade de Manutenção, relatório mensal sobre as atividades desenvolvidas pelo Serviço.</li> </ul>

## CONTINUAÇÃO DA LISTA DE ATIVIDADES DO INSTITUTO DR. JOSÉ FROTA

CENTRO DE CUSTOS	ATIVIDADES PRINCIPAIS
DIVISÃO FINANCEIRA	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Efetuar e controlar a escrituração da contabilidade financeira e orçamentária do Hospital e outros recursos extra-orçamentários;</li> <li>• Zelar pelo cumprimento da programação de desembolso estabelecido para o IJF;</li> <li>• Providenciar a permissão de pedidos de empenhos das Unidades Orgânicas acompanhando sua tramitação;</li> <li>• Controlar a execução das despesas orçamentárias do IJF propondo as medidas que julgar convenientes à regularização de situações que envolvam insuficiência ou existência de recursos orçamentários;</li> <li>• Manter rigorosamente atualizados os saldos das diversas dotações consignadas ao Hospital;</li> <li>• Controlar os saldos orçamentários, providenciando os pedidos de reforços de dotações, se for o caso;</li> <li>• Participar da elaboração do orçamento do IJF, juntamente com a Assessoria de Planejamento e Coordenação - APC, assim como opinar sobre questões que, direta ou indiretamente, se relacionarem com a sua execução e controle;</li> <li>• Anular, total ou parcialmente, Nota de Empenho;</li> <li>• Submeter à Direção do Departamento Administrativo-Financeiro, as solicitações de complementação de verbas que deverão ser encaminhadas ao Instituto de Planejamento do Município;</li> <li>• Emitir, complementar e/ou anular notas de empenho, ordens bancárias, cheques nominativas ou outros documentos equivalentes, remetendo-os ao Departamento de Contabilidade da secretaria de Finanças para fins de registro;</li> <li>• Elaborar a prestação de contas de convênios, acordos ou ajustes, que envolvam a transferência de recursos;</li> <li>• Realizar reuniões periódicas com as Chefias subordinadas e comparecer as reuniões convocadas pela Diretoria Administrativa-Financeira;</li> <li>• Apresentar à Diretoria Administrativa e Financeira, relatório mensal das atividades desenvolvidas pela Divisão.</li> </ul>
UNIDADE DE CONTABILIDADE	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Levantar balanço geral do exercício vencido e os seus demonstrativos, obedecendo a Legislação atual;</li> <li>• Elaborar, mensalmente, o balanço Econômico-Financeiro do Hospital;</li> <li>• Escriturar os livros contábeis da Entidade, bem como o Plano de Contas;</li> <li>• Controlar a despesa fixada, empenhada e paga com a denominação mensal de seus respectivos saldos;</li> <li>• Promover a prestação de contas de convênios, acordos ou ajustes, que envolvam a transferência de recursos;</li> <li>• Controlar, diariamente, a receita orçamentária;</li> <li>• Elaborar, anualmente, a relação de “restos a pagar”, caso existam, processados e não processados;</li> <li>• Promover a emissão, registro e controle de todos os documentos de natureza orçamentária, contábil e financeira;</li> <li>• Comparecer às reuniões convocadas pela Direção da Divisão Financeira;</li> <li>• Apresentar à Diretoria da Divisão Financeira, relatório mensal das atividades desenvolvidas pela Unidade.</li> </ul>

## CONTINUAÇÃO DA LISTA DE ATIVIDADES DO INSTITUTO DR. JOSÉ FROTA

CENTRO DE CUSTOS	ATIVIDADES PRINCIPAIS
UNIDADE DE CONTAS HOSPITALARES	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Controlar, avaliar e organizar a emissão das autorizações de internação hospitalar;</li> <li>• Executar a cobrança das autorizações de internação hospitalar emitidas (AIHs) e SAI/SUS;</li> <li>• Controlar e preparar a emissão de faturas relativas a atendimento de pacientes dos convênios e particular;</li> <li>• Prepara, controlar e efetuar o pagamento dos profissionais prestados de serviços a pacientes conveniados;</li> <li>• Promover a emissão, registro e controle de todos os documentos de natureza financeira relativos a prestação de serviços a pacientes conveniados e particular;</li> <li>• Emitir relatórios gerenciais das movimentações das contas hospitalares, geradas de atendimentos a convênios e particular;</li> <li>• Comparecer às reuniões convocadas pela Direção da Divisão Financeira.</li> </ul>
SERVIÇO DE TESOURARIA	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Efetuar pagamentos ou adiantamentos autorizados pelo Superintendente, em estabelecimento de crédito autorizado;</li> <li>• Guardar bens e valores;</li> <li>• Bloquear todos os pagamentos que não estiverem devidamente processados e autorizados pelo órgão competente;</li> <li>• Escriturar os livros de tesouraria;</li> <li>• Controlar os valores bancários, conferindo-os com os extratos de contas fornecidos pelos bancos, fazendo a devida conciliação das respectivas contas;</li> <li>• Elaborar o balanço diário do movimento financeiro, com os respectivos saldos bancários;</li> <li>• Realizar o recolhimento ou depósito de fundos e valores em estabelecimento de crédito;</li> <li>• Comparecer as reuniões convocadas pela Direção da Divisão Financeira;</li> <li>• Apresentar a Diretoria da Divisão Financeira, relatório mensal das atividades desenvolvidas pelo Serviço de Tesouraria.</li> </ul>
UNIDADE DE ATIVIDADES AUXILIARES	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Coordenar, controlar e avaliar todas as atividades relativas à Zeladoria, Vigilância, Transporte, Lavanderia, Rouparia e Comunicação e Protocolo;</li> <li>• Elaborar e controlar a revisão de veículos, bem como estabelecer controles de manutenção e consumo de combustíveis;</li> <li>• Acompanhar, continuamente, a limpeza e conservação das dependências do IJF;</li> <li>• Preparar manuais de normas técnicas a serem utilizadas pelos setores subordinados;</li> <li>• Zelar pelo patrimônio do Hospital;</li> <li>• Assessorar a Diretoria Administrativa-Financeira nos contatos firmados com empresas de mão-de-obra de limpeza, vigilância, portaria e comunicação quando esses serviços são feitos por terceiros;</li> <li>• Estabelecer controles e inspeção nos serviços subordinados à Unidade;</li> <li>• Supervisionar, continuamente, os locais de trabalho do IJF, os móveis, equipamentos e instalações;</li> <li>• Manter contínuo relacionamento com a Unidade de Material e Patrimônio, visando identificar os bens móveis e equipamentos existentes na Instituição;</li> <li>• Realizar reuniões periódicas com os setores sob sua subordinação e comparecer às reuniões programadas pela Diretoria Administrativa-Financeira;</li> <li>• Encaminhar a Diretoria Administrativa-Financeira, relatório mensal das atividades desenvolvidas pela Unidade.</li> </ul>

## CONTINUAÇÃO DA LISTA DE ATIVIDADES DO INSTITUTO DR. JOSÉ FROTA

CENTRO DE CUSTOS	ATIVIDADES PRINCIPAIS
SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO E PROTOCOLO	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Receber, registrar e distribuir papéis e documentos destinados ao Hospital;</li> <li>• Manter, contínuo relacionamento com a Central de Malote-SAM, com o objetivo de agilizar as correspondências emitidas e recebidas;</li> <li>• Prestar informações aos usuários sobre a tramitação de processo de seu interesse;</li> <li>• Prestar serviços de operação do sistema de telefonia, de comunicação interna e externa e serviço de som;</li> <li>• Localizar o pessoal da área de saúde, técnica e administrativa, através do serviço de som ou sinais convencionais;</li> <li>• Controlar a entrada e saída do visitante do pacientes, conforme normas vigentes;</li> <li>• Prestar informações sobre o estado dos pacientes, conforme normas e rotinas estabelecidas pela Instituição;</li> <li>• Manter o plano de utilização e operação de elevadores de modo a atender, efetivamente, à população do Hospital.</li> <li>• Comparecer as reuniões programadas pela Unidade de Atividades Auxiliares.</li> <li>• Encaminhar à Unidade de Atividades Auxiliares, relatório mensal das atividades desenvolvidas pelo Serviço.</li> <li>• Programar, dirigir, controlar e executar as atividades de arquivamento de documentos do Hospital;</li> <li>• Manter arquivada toda documentação institucional referente aos servidores, bem como de interesse do IJF;</li> <li>• Fornecer informações necessárias a instruções de processos de interesse dos servidores e Unidades Orgânicas da Instituição;</li> <li>• Comparecer às reuniões programadas pela Unidade de Atividades Auxiliares e emitir, relatório mensal sobre as atividades desenvolvidas pelo Serviço;</li> <li>• Receber, registrar e distribuir papéis e documentos destinados ao Hospital;</li> <li>• Manter, contínuo relacionamento com a Central de Malote-SAM, com o objetivo de agilizar as correspondências emitidas e recebidas;</li> <li>• Prestar informações aos usuários sobre a tramitação de processo de seu interesse;</li> <li>• Prestar serviços de operação do sistema de telefonia, de comunicação interna e externa e serviço de som;</li> <li>• Localizar o pessoal da área de saúde, técnica e administrativa, através do serviço de som ou sinais convencionais;</li> <li>• Controlar a entrada e saída do visitante do pacientes, conforme normas vigentes;</li> <li>• Prestar informações sobre o estado dos pacientes, conforme normas e rotinas estabelecidas pela Instituição;</li> <li>• Manter o plano de utilização e operação de elevadores de modo a atender, efetivamente, à população do Hospital.</li> <li>• Comparecer as reuniões programadas pela Unidade de Atividades Auxiliares.</li> <li>• Encaminhar à Unidade de Atividades Auxiliares, relatório mensal das atividades desenvolvidas pelo Serviço.</li> </ul>

## CONTINUAÇÃO DA LISTA DE ATIVIDADES DO INSTITUTO DR. JOSÉ FROTA

CENTRO DE CUSTOS	ATIVIDADES PRINCIPAIS
SERVIÇO DE PROCESSAMENTO DE ROUPAS	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Recolher as roupas sujas em todas as enfermarias; acondicionar as roupas e sacos plásticos fechados; identificar em cada volume o centro de custo; transportar a roupa em carro adequado;</li> <li>• Receber a roupa proveniente do hospital; abrir os volumes e despejar seus conteúdos; retirar as peças de instrumental, algodão e gases; separar as peças por tipo de sujidade em “leve” e “pesado”;</li> <li>• Pesar a roupa por centro de custo formando volumes de 80 kg; anotar o peso em formulário próprio;</li> <li>• Abrir as portas da máquina e abrir os registros da água; por na máquina a roupa de acordo com a capacidade da mesma; fechar as portas do cilindro interno e externo; ligar a máquina; seguir a forma de lavagem específica; terminado o ciclo da lavagem, esgotar a água, abrindo a descarga; ligar o alarme de fim de lavagem;</li> <li>• Realizar as mesmas tarefas da atividade 4 adequando a forma de lavagem e a quantidade de produtos químicos ao tipo de roupa a ser lavada;</li> <li>• Retirar a roupa da máquina de lavar e depositá-la em estado próprio para o escoamento; aproximar o estrado da centrífuga; retirar porções da roupa lavada e moldá-las em tinas; acomodar dentro do cilindro em forma circular; fechar a tampa e ligar a máquina (10 a 15 minutos); desligar a máquina e acionar o freio até parar; abrir a tampa e descarregar a roupa úmida; selecionar a roupa que irá para a secadora, a calandra e a prensa;</li> <li>• Retirar a roupa centrifugada; por a roupa na secadora, por aproximadamente 15 minutos; desligar a máquina; verificar se as roupas estão secas; retirar as roupas da máquina e acondicioná-las em recipientes próprios;</li> <li>• Estender as peças sobre o alimentador, alinhadoras; apanhar as peças que saem da calandra e dobrá-las; empilhar as peças separando-as as de melhor estado e qualidade;</li> <li>• Passar as roupas que não podem ir para a calandra;</li> <li>• Dobrar as roupas de acordo com as unidades a que se destinam;</li> <li>• Formar pilhas de roupas dobradas e encaminhá-las para a rouparia;</li> <li>• Distribuir as roupas para as unidades de acordo com as necessidades específicas.</li> </ul>

# Livros Grátis

( <http://www.livrosgratis.com.br> )

Milhares de Livros para Download:

[Baixar livros de Administração](#)

[Baixar livros de Agronomia](#)

[Baixar livros de Arquitetura](#)

[Baixar livros de Artes](#)

[Baixar livros de Astronomia](#)

[Baixar livros de Biologia Geral](#)

[Baixar livros de Ciência da Computação](#)

[Baixar livros de Ciência da Informação](#)

[Baixar livros de Ciência Política](#)

[Baixar livros de Ciências da Saúde](#)

[Baixar livros de Comunicação](#)

[Baixar livros do Conselho Nacional de Educação - CNE](#)

[Baixar livros de Defesa civil](#)

[Baixar livros de Direito](#)

[Baixar livros de Direitos humanos](#)

[Baixar livros de Economia](#)

[Baixar livros de Economia Doméstica](#)

[Baixar livros de Educação](#)

[Baixar livros de Educação - Trânsito](#)

[Baixar livros de Educação Física](#)

[Baixar livros de Engenharia Aeroespacial](#)

[Baixar livros de Farmácia](#)

[Baixar livros de Filosofia](#)

[Baixar livros de Física](#)

[Baixar livros de Geociências](#)

[Baixar livros de Geografia](#)

[Baixar livros de História](#)

[Baixar livros de Línguas](#)

[Baixar livros de Literatura](#)  
[Baixar livros de Literatura de Cordel](#)  
[Baixar livros de Literatura Infantil](#)  
[Baixar livros de Matemática](#)  
[Baixar livros de Medicina](#)  
[Baixar livros de Medicina Veterinária](#)  
[Baixar livros de Meio Ambiente](#)  
[Baixar livros de Meteorologia](#)  
[Baixar Monografias e TCC](#)  
[Baixar livros Multidisciplinar](#)  
[Baixar livros de Música](#)  
[Baixar livros de Psicologia](#)  
[Baixar livros de Química](#)  
[Baixar livros de Saúde Coletiva](#)  
[Baixar livros de Serviço Social](#)  
[Baixar livros de Sociologia](#)  
[Baixar livros de Teologia](#)  
[Baixar livros de Trabalho](#)  
[Baixar livros de Turismo](#)