

**UNIVERSIDADE ESTADUAL DO SUDOESTE DA BAHIA (UESB)
DEPARTAMENTO DE CIÊNCIAS SOCIAIS APLICADAS (DCSA) CURSO DE
CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

BEATRIZ PIRES LIMA

**ESTUDO SOBRE A CONTABILIDADE DE CUSTOS COM ÊNFASE NO
COMPLEXO HOSPITALAR DE VITÓRIA DA CONQUISTA -BA.**

VITÓRIA DA CONQUISTA – BA,

2020

BEATRIZ PIRES LIMA

**ESTUDO SOBRE A CONTABILIDADE DE CUSTOS COM ÊNFASE NO
COMPLEXO HOSPITALAR DE VITÓRIA DA CONQUISTA -BA.**

Monografia apresentada ao Departamento de Ciências Sociais Aplicadas (DCSA) como requisito necessário para obtenção do Grau de Bacharela em Ciências Contábeis, na Universidade Estadual do Sudoeste da Bahia (UESB).

Área de concentração: Contabilidade de Custos.

Orientador: Prof. Dr. Manoel Antonio Oliveira Araújo

VITÓRIA DA CONQUISTA – BA,

2020

**ESTUDO SOBRE A CONTABILIDADE DE CUSTOS COM ÊNFASE NO
COMPLEXO HOSPITALAR DE VITÓRIA DA CONQUISTA -BA.**

Monografia apresentada ao Departamento de Ciências Sociais Aplicadas (DCSA) como requisito necessário para obtenção do Grau de Bacharela em Ciências Contábeis, na Universidade Estadual do Sudoeste da Bahia (UESB).

Vitória da Conquista, 24 de fevereiro de 2021.

BANCA EXAMINADORA

Manoel Antonio Oliveira Araújo
Professor Doutor em Educação-Currículo pela Pontifícia Universidade Católica de São Paulo - Professor Titular do Departamento de Ciências Sociais Aplicadas da UESB.

Professor Carlos Alberto Góes de Carvalho
Mestre em Contabilidade pela Fundação Visconde de Cairu, de Salvador - Professor Titular do Departamento de Ciências Sociais Aplicadas da UESB

Paulo Fernando de Oliveira Pires
Mestre em Contabilidade pela Fundação Visconde de Cairu, de Salvador - Professor Adjunto do Departamento de Ciências Sociais Aplicadas da UESB

L697e

Lima, Beatriz Pires.

Estudo sobre a contabilidade de custos com ênfase no complexo hospitalar de Vitória da Conquista - Ba. / Beatriz Pires Lima, 2020.

74f.

Orientador (a): Dr. Manoel Antonio Oliveira Araújo.

Trabalho de Conclusão de Curso (graduação), Universidade Estadual do Sudoeste da Bahia, Vitória da Conquista, 2020.

Inclui referências. F. 57 - 60.

1. Contabilidade de custos. 2. Contabilidade. 3. Custos hospitalares. I. Araújo, Manoel Antônio Oliveira. II. Universidade Estadual do Sudoeste da Bahia. III. T.

CDD. 657.42

DEDICATÓRIA

Dedico este trabalho a Deus que com sua infinita sabedoria foi um verdadeiro guia nessa minha jornada.

AGRADECIMENTOS

Agradeço a Deus por mais essa vitória, por me ajudar a vencer todos os obstáculos encontrados nessa jornada acadêmica.

Aos meus pais pela educação, incentivo e apoio na continuidade dos estudos, ao meu irmão.

Aos meus professores por compartilhar o conhecimento, em especial ao meu professor e orientador pela paciência e confiança, Manoel Antonio, ao professor Carlos Alberto Góes de Carvalho e Paulo Fernando de Oliveira Pires por aceitarem fazer parte da banca.

A minha amiga Josana Mota, que tanto me apoiou, incentivou e motivou.

Agradeço também minha amiga Elinei Almeida e ao meu amigo Yann Santos Luz.

Obrigada a todos que muito contribuíram no meu processo de aprendizagem.

EPÍGRAFE

Como é feliz o homem que acha a sabedoria, o homem que obtém entendimento.

Provérbios 3:13

RESUMO

Esta pesquisa tem como tema: A Contabilidade de Custos Hospitalares. Seu objetivo Geral é: demonstrar a importância da Contabilidade de Custos no Complexo Hospitalar de Vitória da Conquista. Para atingir o objetivo geral, o presente trabalho teve como objetivos específicos: 1- Verificar o funcionamento do sistema de custeio utilizado no Complexo Hospitalar de Vitória da Conquista; 2 - Demonstrar a percepção dos coordenadores dos centros de custos acerca da contabilidade de custos e controle aplicado; 3 Relatar a influência da contabilidade de custos na tomada de decisão do Hospital. O problema de pesquisa apresentado é a seguinte questão: Qual a importância da Contabilidade de Custos, no Complexo Hospitalar de Vitória da Conquista? A atuação da pesquisadora como estagiária no setor de custos do hospital estimulou a escolha desse tema, bem como a relevância do conhecimento da contabilidade de custos para aprimoramento na gestão das instituições hospitalares. Quanto ao aspecto profissional, esta pesquisa proporcionará a pesquisadora conhecimento mais aprofundado sobre as ferramentas de gestão de custos de um hospital, podendo aumentar o campo de atuação profissional. Para a academia, esta pesquisa contribuirá para que outras pesquisas sejam realizadas nessa área. Para a sociedade essa pesquisa se justifica por proporcionar resultados da realidade gerencial de um hospital público, servindo como ferramenta de transparência aos cidadãos, bem como proporcionando um conhecimento amplo do modelo de gestão de custos aplicado no Complexo hospitalar. A hipótese dessa pesquisa é a de que o Complexo Hospitalar de Vitória da Conquista considera a Contabilidade de Custos importante, e utiliza ferramentas eficazes para mensurar seus custos. A pesquisa realizada adotou abordagem qualitativa, o instrumento de coleta de dados utilizada foi entrevista aplicada à gestora de custos do Complexo Hospitalar de Vitória da Conquista e questionários para coordenadores dos centros de custos. Os resultados mostraram a importância da contabilidade de custos para a melhor gestão dos recursos públicos aplicados no Complexo Hospitalar.

Palavras-chave: Contabilidade – Contabilidade de Custos – Custos Hospitalares.

ABSTRACT

This research has as its theme: Hospital Cost Accounting. Its General objective is: to demonstrate the importance of Cost Accounting in the Hospital da Vitória da Conquista Complex. In order to achieve the general objective, the present work had as specific objectives: 1- To verify the functioning of the costing system used in the Hospital da Vitória da Conquista Complex; 2 - Demonstrate the perception of cost center coordinators about cost accounting and applied control; 3 Report the influence of cost accounting on the decision making of the Hospital. The research problem presented is the following question: What is the importance of Cost Accounting, in the Hospital da Vitória da Conquista Complex? The researcher's role as a trainee in the hospital costs sector stimulated the choice of this theme, as well as the relevance of cost accounting knowledge to improve the management of hospital institutions. As for the professional aspect, this research will provide the researcher with more in-depth knowledge about the cost management tools of a hospital, which may increase the field of professional practice. For the academy, this research will contribute to other research to be carried out in this area. For society, this research is justified by providing results from the management reality of a public hospital, serving as a tool of transparency for citizens, as well as providing a broad knowledge of the cost management model applied in the Hospital Complex. The hypothesis of this research is that the Vitória da Conquista Hospital Complex considers Cost Accounting important, and uses effective tools to measure its costs. The research carried out adopted a qualitative approach, the data collection instrument used was an interview applied to the cost manager of the Complexo Hospitalar de Vitória da Conquista and questionnaires for cost center coordinators. The results showed the importance of cost accounting for the better management of public resources applied in the Hospital Complex.

Keywords: Accounting - Cost Accounting - Hospital Costs.

LISTA DE ABREVIATURAS

CONASEMS - CONSELHO NACIONAL DE SECRETARIAS MUNICIPAIS DE SAÚDE

CONASS - CONSELHO NACIONAL DE SECRETARIAS DE SAÚDE

ECOS - ECONOMIA DA SAÚDE

FMI - FUNDO MONETÁRIO INTERNACIONAL

HGVC – HOSPITAL GERAL DE VITÓRIA DA CONQUISTA

NEP – NÚCLEO DE EDUCAÇÃO PERMANENTE

NES - NÚCLEO DE ECONOMIA DA SAÚDE

PIB - PRODUTO INTERNO BRUTO

PNGC – PROGRAMA NACIONAL DE GESTÃO DE CUSTOS

SIMPAS - SISTEMA INTEGRADO DE MATERIAL, PATRIMÔNIO E SERVIÇOS

SUS - SISTEMA ÚNICO DE SAÚDE

UTI – UNIDADE DE TERAPIA INTENSIVA

LISTA DE QUADROS

Quadro 1- apresentação dos dados coletados da questão 1 – perfil.....	41
Quadro 2- apresentação dos dados coletados da questão 2.....	42
Quadro 3- apresentação dos dados coletados da questão 3.....	42
Quadro 4- apresentação dos dados coletados da questão 4.....	43
Quadro 5- apresentação dos dados coletados da questão 5.....	44
Quadro 6- apresentação dos dados coletados da questão 6.....	44
Quadro 7- apresentação dos dados coletados da questão 7.....	46
Quadro 8- apresentação dos dados coletados da questão 8.....	47
Quadro 9- apresentação dos dados coletados da questão 9.....	48
Quadro 10- apresentação dos dados coletados da questão 10.....	48
Quadro 11- apresentação dos dados coletados da questão 11.....	49
Quadro 12- apresentação dos dados coletados da questão 12.....	49
Quadro 13 - apresentação dos dados coletados da questão 13.....	50
Quadro 14 - apresentação dos dados coletados da questão 14.....	50
Quadro 15 - apresentação dos dados coletados da questão 15.....	52

LISTA DE TABELAS

Tabela 1 – Classificação dos centro de custos do sistema Apurasus	33
---	----

LISTA DE FIGURAS

Figura 1- Imagem Externa do Hospital Geral de Vitória da Conquista.....40

Figura 2 – Print de tela dos modelos de relatórios extraídos do Sistema Apurasus.....35

SUMÁRIO

1. INTRODUÇÃO	10
2. REFERENCIAL TEÓRICO	13
2.1 MARCO CONCEITUAL	13
2.2 ESTADO DA ARTE	15
2.3 CONTABILIDADE	17
2.4 CONTABILIDADE DE CUSTOS.....	18
2.5 CONTABILIDADE DE CUSTOS HOSPITALAR.....	20
2.6 PROGRAMA NACIONAL DE GESTÃO DE CUSTOS	23
2.7 SISTEMA DE INFORMAÇÃO E GESTÃO DE CUSTOS	24
3. METODOLOGIA	32
3.1 DO MÉTODO CIENTÍFICO	32
3.2 DO TIPO DE PESQUISA QUANTO A ABORDAGEM	33
3.3 TIPO DE PESQUISA QUANTO AOS OBJETIVOS	33
3.4 TIPO DE PESQUISA QUANTO AOS PROCEDIMENTOS	33
3.5 DOS PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS.....	34
3.6 APLICAÇÃO DO INSTRUMENTO DE COLETA DE DADOS	34
3.7 TÉCNICA DE ANÁLISE DE CONTEÚDO.....	34
3.8 CONTEXTO DA PESQUISA	35
4. APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DOS DADOS COLETADOS	36
5 - CONSIDERAÇÕES FINAIS	54
REFERÊNCIAS	57
APÊNDICE – ROTEIRO DE ENTREVISTA	61
ANEXOS	64

1. INTRODUÇÃO

A Economia da saúde¹ assume, cada vez mais importância, na contribuição para redução e controle dos gastos com a saúde pública. A escassez e insuficiência de recursos destinados a essa área é realidade no Brasil, principalmente em Hospitais Públicos, onde a demanda por serviços é crescente, tornando um grande desafio gerir essas instituições de forma eficiente.

Assim, este trabalho tem como tema: A Contabilidade de Custos Hospitalares. Para Gil, (2002) a pesquisa tem como objetivo, buscar respostas para o problema proposto. Os objetivos específicos tentam descrever, nos termos mais claros possíveis, exatamente o que será obtido num levantamento, referem-se a características que podem ser observadas e mensuradas em determinado grupo. Enquanto os objetivos gerais referem-se a conceitos mais ou menos abstratos (GIL, 2002).

O objetivo geral dessa pesquisa é demonstrar a importância da Contabilidade de Custos no Complexo Hospitalar de Vitória da Conquista. Para atingir tal objetivo, o presente trabalho teve como objetivos específicos: 1-Verificar o funcionamento do sistema de custeio utilizado no Complexo Hospitalar de Vitória da Conquista; 2-Demonstrar a percepção dos coordenadores dos centros de custos acerca da contabilidade de custos e controle aplicado; 3 Relatar a influência da contabilidade de custos na tomada de decisão do Hospital

De acordo com Prodanov, Freitas, (2013) o problema de pesquisa é qualquer questão não solvida e que é objeto de discussão, em qualquer domínio do conhecimento. É, portanto, uma questão que mostra uma situação que requer discussão, investigação, decisão ou solução. De maneira simplificada, podemos dizer que problema é uma questão a que a pesquisa pretende responder.

Segundo Marconi, Lakatos, (2010) problema é uma dificuldade, teórica ou prática, no conhecimento de alguma coisa de real importância, para a qual se deve encontrar uma solução.

O problema apresentado nessa pesquisa busca responder a seguinte questão: Qual a importância da Contabilidade de Custos, no Complexo Hospitalar de Vitória da Conquista?

¹ A área da Economia da Saúde (ECOS) é responsável por promover o uso racional e eficiente dos recursos públicos, a partir da construção de uma cultura do uso de informações econômicas para a tomada de decisão em saúde.

Segundo Alonso (1999, p.03), “o conhecimento dos custos dos serviços públicos é fundamental para se atingir uma alocação eficiente de recursos. O desconhecimento dos custos é o maior indicador de ineficiência no provimento dos serviços públicos”.

A atuação da pesquisadora como estagiária no setor de custos do hospital estimulou a escolha desse tema, bem como a relevância do conhecimento da contabilidade de custos para aprimoramento da gestão das instituições hospitalares.

Quanto ao aspecto profissional esta pesquisa proporcionará a pesquisadora conhecimento mais aprofundado sobre as ferramentas de gestão de custos de um hospital, podendo aumentar o campo de atuação profissional, uma vez que o conteúdo aqui abordado pode ser aplicado em outras unidades hospitalares, e as instituições tem poucos profissionais com capital intelectual para gerir custos.

Para a academia, essa pesquisa é importante pois contribuirá para que outras pesquisas sejam realizadas nessa área. Essa apresentará a realidade da aplicação das ferramentas de gestão de custos. Com os resultados obtidos por meio desta pesquisa, será possível analisar a realidade de um hospital público, para propor transformações, de forma que a instituição juntamente com os discentes esteja preparada para aplicar o conhecimento científico na prática.

Quanto ao aspecto social essa pesquisa se justifica por proporcionar resultados da realidade gerencial de um hospital público, servindo como ferramenta de transparência aos cidadãos, bem como proporcionando amplo conhecimento do modelo de gestão de custos aplicado no Complexo hospitalar. Transmitindo dados que afetam financeiramente e economicamente os recursos públicos de um hospital, de forma a contribuir para uma gestão mais assertiva.

Segundo Prodanov, Freitas (2013) hipótese de um trabalho científico é a suposição que se faz, na tentativa de explicar o que se desconhece e o que pretende-se demonstrar, testando variáveis que poderão legitimar ou não o que se quer explicar ou descobrir. A hipótese é a proposição testável que pode vir a ser a solução do problema (GIL, 1999).

A hipótese dessa pesquisa é a de que o Complexo Hospitalar de Vitória da Conquista, considera importante a Contabilidade de Custos, e utiliza de ferramentas para mensurar seus custos.

A Contabilidade de custos possui grande relevância para eficiência na gestão dos recursos públicos, destinados a hospitais. O complexo Hospitalar de Vitória da Conquista tem como gestora de custos, uma contadora, que utiliza das informações geradas pelo sistema de apuração de custos para tomar decisões. Os resultados da apuração dos custos, evidenciam os gastos por centro de custos, procedimentos, bem como sua evolução ou involução entre um período e outro

servindo como parâmetro para que o estado avalie o impacto de cada serviço no orçamento e facilita o aprimoramento da gestão como um todo.

A pesquisa realizada adotou abordagem predominantemente qualitativa, demonstrando uma relação entre a contabilidade de custos e a contabilidade gerencial, o instrumento de coleta de dados utilizado foi aplicação de entrevista com a gestora de custos e questionário a quatro coordenadores dos centros de custos do Complexo Hospitalar de Vitória da Conquista.

O método utilizado para alcance dos objetivos será o hipotético-dedutivo, a abordagem classifica-se como pesquisa qualitativa, os objetivos serão expostos de forma descritiva, exploratória e os procedimentos utilizados são: levantamento, eletrônica e pesquisa bibliográfica.

2. REFERENCIAL TEÓRICO

De acordo com Prodanov, Freitas, (2013), Fundamentação teórica é a metodologia utilizada, seguindo-se a análise dos dados envolvidos e as conclusões a que chegamos, completando com o registro das referências, fontes bibliográficas e documentais.

Nessa parte do trabalho serão apresentados conceitos e tópicos importantes para o entendimento e conclusão desta pesquisa. Primeiramente será mostrado o marco conceitual, seguido pelo estado da arte e por fim o marco teórico.

2.1 MARCO CONCEITUAL

De forma a facilitar a compreensão do leitor, fez-se necessário conceituar alguns termos utilizados nessa pesquisa tais como: contabilidade, contabilidade gerencial, contabilidade financeira, contabilidade de custos, custo fixo, custo variável, custo direto, custo indireto, despesa, gasto, perda, investimento, desembolso, desperdício.

É importante entender a distinção entre os termos: custo, despesa, desperdício, perda e desembolso.

Autores como: Wernke (2004), Peres Jr. Et.al (2003) e Szuster (2008) definem custos como: Os gastos efetuados no processo de fabricação de bens ou de prestação de serviços. Martins 2003 e Wernke 2004 conceituam gastos como transações financeiras nas quais as entidades utilizam recursos ou assume uma dívida, em troca da obtenção de algum bem ou serviço.

Os gastos que não estão relacionados com a produção, são as despesas, ou seja, são os recursos consumidos pela entidade direta ou indiretamente para obtenção de receitas. (WERNKE, 2004).

Nem todos os recursos utilizados na produção, ou para geração de receita são bem aproveitados, quando isso acontece temos os desperdícios, que são todos os gastos desnecessários, custos e despesas que não agregam valor devido a sua utilização de forma ineficiente.

Já as perdas são “(...) os fatos ocorridos em situações excepcionais que fogem a normalidade das operações da empresa. (WERNKE, 2004, p. 12). O desembolso representa a saída do recurso independente do seu consumo.

Após conceituar cada termo acima, pode-se concluir que os gastos de uma entidade,

englobam saída de recursos, classificados como: Investimentos, os recursos não classificáveis no ativo circulante, e que não se destinem à manutenção da atividade fim da entidade, custo, quando ligado diretamente ao processo produtivo, despesas quando não relacionada com a produção, desperdícios, não agregam mais valor e perdas quando há um gasto involuntário.

Quanto a proporção do volume de produção os custos são classificados em fixos ou variáveis, e quanto a forma de apropriação em diretos e indiretos. Os custos diretos são os gastos específicos, facilmente identificáveis no produto ou serviço prestado, sem necessidade de rateio, já os custos indiretos, não podem ser alocados de uma forma específica e objetiva aos produtos ou serviços, necessitando de um critério de rateio, que é um método de relacionar o custo indireto a determinado produto ou centro de custos, utilizando um critério de apropriação (WERNKE 2004)

O custo fixo é aquele que se mantém constante, independente das alterações das atividades operacionais. Os custos variáveis, variam em função do volume da atividade, mas nem sempre na mesma proporção, tratando-se de custos hospitalares podem-se classificar em: custos hospitalares variáveis “São aqueles que variam na mesma proporção do volume de produção médica(...), como por exemplo matérias médicos hospitalares” ou custos hospitalares semivariáveis: “São aqueles que variam em proporções diferentes em relação ao volume de produção médica (...)” (MARTINS 2000, p. 14).

2.2 ESTADO DA ARTE

TIPO	TÍTULO	AUTOR(ES)	ANO	NÍVEL	INSTITUIÇÃO	IDEIA PRINCIPAL	LINK/LUGAR	DATA DE ACESSO
Livro	Introdução à Gestão de Custos em Saúde	Márcio Augusto Gonçalves Márcia Mascarenhas Alemão	2013	_____	_____	Foi desenvolvido para ser utilizado como literatura de Iniciação à Gestão de Custos em Saúde. Levando-se em conta que o conhecimento sobre custos é a base para o planejamento e para a gestão. O setor público não dispõe ainda de conceitos únicos e claramente definidos. O setor hospitalar público, vem demonstrando se beneficiar da unicidade e clareza de conceitos, há necessidade de construção de conceitos e métodos. Discute a Contabilidade de Custos, sua fundamentação no setor privado e sua transposição para o setor público.	http://bvsm.s.saude.gov.br/bvs/publicacoes/introducao_gestao_custos_saude.pdf	28 de out de 2019.
Revisita	Gestão de custos hospitalares por meio do custeio Por absorção: o caso da maternidade Carmela Dutra	Fabiano Maury Raupp2 Cláudia Hernandez Crispim3 Éder da Silveira de	2007	Mestrado Graduada Graduado	Congresso Brasileiro de Custos, 2007, João Pessoa (PB).	O artigo analisa o processo de gestão de custos, por meio do custeio por absorção, na Maternidade	https://periodicos.ufpe.br/revistas/ricontab eis/article/viewFile/7737/7823	

		Almeida.				<p>Carmela Dutra.. O custeio por absorção atende às exigências do Programa Nacional de Gestão de Custos – PNGC. Além disso, o método é solicitado pela Secretaria de Estado da Saúde de Santa Catarina com o intuito de padronizar as informações de custos das unidades hospitalares administradas.</p>		
Livro	Custos e Orçamentos Hospitalares	Domingos Martins	2000	_____	_____	<p>O volume de ativos, passivos custos, receitas e recursos humanos para viabilizar a produção médica tornam os hospitais organizações complexas, que demandam técnicas organizacionais, para que se perpetuem, que ofereçam serviços médicos em nível de excelência e remunerem adequadamente os fatores trabalho e capital.</p> <p>Como a evolução dos sistemas de custos e orçamentos hospitalares tem sido significativa, tanto do ponto de vista prático como conceitual, este livro trata do estudo do instrumental da gerência deses</p>		

						aplicativos financeiros, para que administradores, economistas, médicos, enfermeiros, farmacêuticos, adquiram visão ampla da matéria que, combinada com a experiência clínica, auxilia na produção de procedimentos médicos qualitativos e resolutivos.		
Livro	Administração Hospitalar	Malagón Londonô Galán Morena Pontón Laverde	2000	_____	_____	Apresenta conceitos administrativos e aspectos atualizados de diferentes áreas com o objetivo de oferecer ferramentas efetivas ao administrador e ao gestor do hospital. Dá-se ênfase a tudo que se relaciona com os custos de operação e que afeta diretamente a eficiência do serviço como a prevenção de perdas, sua detecção e a implantação de medidas corretivas.		

2.2 MARCO TEÓRICO

Segundo Prodanov, Freitas, 2013, no marco teórico, deve-se analisar as obras científicas mais recentes que tratem do assunto ou que sirvam de embasamento teórico e metodológico para o desenvolvimento da pesquisa.

O Marco Teórico é a localização e obtenção de documentos para avaliar a disponibilidade de material que subsidiará o tema do trabalho de pesquisa. Nessa etapa do trabalho pode se efetivar o modo de contextualizar o problema de pesquisa científica elaborado. É denominado marco porque “são definidos o conceito de teoria e outros conceitos relacionados com a elaboração de teorias, que, por sua vez, estão relacionados com os enfoques qualitativos e quantitativos da pesquisa.” (KAUARK; MANHÃES; MEDEIROS, p. 48, 2010).

2.3 CONTABILIDADE

A Contabilidade é uma ciência social, também conhecida como a linguagem dos negócios, pois é por meio dela que se traçam objetivos, se mensuram resultados e se avaliam desempenhos (SZUSTER 2008).

Autores como Franco (1997), Crepaldi (1995) e Ribeiro(2010) corroboram quanto ao objetivo da Ciência Contábil. Para eles, a Contabilidade tem a função de controlar o patrimônio da entidade; apurar o resultado das entidades por meio de registros, classificações, demonstrações, auditoria e análise de todos os fenômenos que ocorrem no patrimônio das entidades visando fornecer informações, interpretações e orientação sobre a composição e as variações do patrimônio, para a tomada de decisões de seus administradores

Para Szuster (2008), o grande objetivo da ciência contábil é prover informações para planejamento e controle, de forma a evidenciar a situação patrimonial, econômica e financeira de uma entidade.

A ciência contábil se estrutura para fornecer diferentes tipos de informações seja ela de natureza gerencial ou financeira.

Para Atkinson et.al.(2011) a contabilidade financeira são todas as técnicas destinadas a geração das demonstrações contábeis, restritas as exigências obrigatórias por parte das autoridades regulamentadoras externas

Enquanto a contabilidade gerencial busca gerar informações analíticas capazes de suprir o modelo decisório do administrador, para isso utiliza-se de técnicas e procedimentos da contabilidade financeira, contabilidade de custos, análise de balanços, entre outros, de forma

que esses dados gerem informações que auxiliem no processo de gestão dos administradores (IUDICIBUS, 2015).

2.4 CONTABILIDADE DE CUSTOS

A contabilidade de custos, teoria estudada nessa pesquisa, é considerada por autores como: Crepaldi (2009) Leone (2000a) e Iudicibus (2015), como um instrumento gerencial do planejamento e do controle, e principalmente, suporte na tomada de decisão, é o processo de identificação, mensuração dos custos dos produtos e/ou serviços. É voltada para a análise de gastos da entidade no decorrer de suas operações.

Leone (2000, p. 20), define a contabilidade de custos como:

[...] o ramo da Contabilidade que se destina a produzir informações para os diversos níveis gerenciais de uma entidade, como auxílio às funções de determinação de desempenho, de planejamento e controle das operações e de tomada de decisão.

Diante dos conceitos citados, verifica-se que a contabilidade de custos é um instrumento gerencial capaz de gerar informações importantes que servem como subsídio para tomada de decisão e podem ser aplicadas em qualquer ramo de atividade. Nos hospitais públicos especificamente tema da pesquisa é conhecida como contabilidade de custos hospitalares.

A Contabilidade de Custos foi originada da Contabilidade Financeira, devido a necessidade de avaliar estoques na indústria da era do mercantilismo. Os profissionais da área contábil preocupavam-se em realizar a contabilidade de custos, com o objetivo de resolver problemas de mensuração monetária de estoques e do resultado, mas não focados em usa-la como instrumento de administração. (MARTINS 2003).

No entanto, com o crescimento das empresas a contabilidade de custos passou a ser vista como uma eficiente forma de auxiliar o desempenho das entidades, por meio da gestão. Para ele a contabilidade de custos tem duas funções relevantes: o auxílio ao controle e a ajuda às tomadas de decisões. (MARTINS 2003).

Para a apuração dos custos se faz necessário a adoção de um método de custeio, que é a técnica utilizada para alocar os custos aos produtos ou serviços, entre eles estão o Custeio por absorção, custeio por atividade ou Custeio variável.

Martins (2000, p.214) define custeio por absorção também denominado custeio integral, como um “critério onde se apropriam todos os custos de produção quer fixos, variáveis, diretos ou indiretos.” Wernke (2004) afirma que este é o método mais tradicional quando se deseja atribuir ao valor do produto os custos indiretos, mediante critério de rateio.

Para Almeida, Crispim e Raupp (2007) entre as vantagens desse método pode-se destacar: a agregação de todos os custos tanto fixos como variáveis diretos ou indiretos, o custo de implementação é mais baixo em relação a outros métodos, quanto as principais desvantagens a ser consideradas é a de que os custos mesmo que não relacionado ao produto são quase sempre distribuídos e alocados a este, os custos fixos neste método depende do volume da produção, sendo que os custos fixos independem da produção ou não de determinado produto.

Wernke (2004) defende que o custeio por absorção tem vantagens por ser permitido pela legislação brasileira para fins fiscais, permite acompanhamento do desempenho de cada área, apuração por centro de custos, bem como apuração do custo total por produto. Porém em termos gerenciais costuma ser alvo de críticas pois uma das suas desvantagens consiste em possíveis falhas na escolha do critério de rateio para distribuir os custos nos departamentos e ou/ produtos, podendo distorcer os resultados.

O método de Custeio Baseado em Atividades surgiu nos Estados Unidos na década de 80, com o objetivo de aprimorar a alocação dos custos e despesas indiretos e fixos aos produtos Wernke (2004). Martins corrobora com Wernke (2003) ao afirmar que o Custeio Baseado em Atividades, é um método de apropriação de custeio que objetiva reduzir as distorções provocadas pelo rateio arbitrário dos custos indiretos. Para ele o rateio é realizado apenas quando não há a possibilidade de utilizar nem a alocação direta nem o rastreamento.

Martins 2003 afirma que a atribuição de custos às atividades deve ser feita da forma mais criteriosa possível, mediante um critério de prioridade, que são respectivamente a alocação direta; rastreamento; e rateio. Ele ainda explica que a alocação direta deve ser feita quando há identificação clara, direta e objetiva de certos itens de custos. Já o rastreamento é uma técnica mais específica, na qual a alocação é feita com base na identificação da relação de causa e efeito entre a ocorrência da atividade e a geração dos custos. E o rateio é realizado apenas quando não há a possibilidade de utilizar nem a alocação direta nem o rastreamento; porém deve-se ter em mente que, para fins gerenciais, rateios arbitrários não devem ser feitos. (MARTINS 2003).

Em algumas organizações é adotado o processo de departamentalização para amenizar as distorções dos critérios de rateio. Segundo Martins (2003), o departamento é a unidade mínima administrativa para a contabilidade de custos, representada por homens e máquinas, que desenvolve atividades homogêneas.

Diante do exposto observa-se que o sistema de custeio é importante, pois possibilita o gestor identificar os recursos consumidos no processo produtivo ou na prestação do serviço, agregando os custos da melhor forma, permitindo avaliar os resultados, planejar e controlar as operações e auxiliando na tomada de decisões.(SILVA 2013)

Segundo Martins (2010) as principais deficiências encontradas nos sistemas convencionais de Contabilidade de Custos, são as seguintes:

- a) distorções no custeio dos produtos provocadas por rateios arbitrários de custos indiretos quando do uso dos custeios que provam tais rateios;
- b) utilização de reduzido número de bases de rateio, nesses mesmos casos;
- c) não mensuração dos custos da não qualidade, provocados por falhas internas e externas, tais como retrabalho e outras;
- 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, mais conhecidas por indicadores físicos de produtividade.

Além das possíveis falhas na apuração dos custos, é importante que o gestor, escolha o sistema de custeio ideal para sua atividade e especificidades, profissionais capacitados para alimentar o sistema, bem como atender ao princípio da oportunidade na qual as informações estejam disponíveis no tempo certo, ou seja o sistema esteja alimentado no menor tempo possível, para possibilitar a tomada de decisão em tempo oportuno.

2.5 CONTABILIDADE DE CUSTOS HOSPITALAR

O conhecimento dos custos dos serviços prestados em um hospital, é de extrema importância para tomada de decisão. O gestor com informações fidedignas, claras, precisas e no tempo certo, pode evitar desperdícios, reduzir material aplicado de forma ineficiente o que reflete na aplicação de recursos em outras áreas, aumentando a qualidade e capacidade de atendimento.

De acordo com o Ministério da Saúde:

O hospital é parte integrante de uma organização Médica e Social, cuja função básica, consiste em proporcionar à população assistência médica sanitária completa, tanto curativa como preventiva sob qualquer regime de atendimento, inclusive o domiciliar, cujos serviços externos irradiam até o âmbito familiar, constituindo-se também em centro de educação, capacitação de Recursos Humanos e de Pesquisas em Saúde, bem como de encaminhamento de pacientes, cabendo-lhe supervisionar e orientar os estabelecimentos de saúde a eles vinculados tecnicamente. (CONCEITOS E DEFINIÇÕES EM SAÚDE, 1977 p.11).

E Hospital Geral é:

Destinado a atender pacientes portadores de doenças das várias especialidades médicas. Poderá ter a sua ação limitada a um grupo etário (hospital infantil), a determinada camada da população (hospital militar, hospital previdenciário) ou a finalidade específica (hospital de ensino). (CONCEITOS E DEFINIÇÕES EM SAÚDE, 1977 p.11).

A Constituição Federal de 1988 garante a todos os cidadãos o direito a saúde. No artigo 196, Capítulo VIII, seção II, aborda que “A saúde é direito de todos e dever do Estado, garantido mediante políticas sociais e econômicas que visem à redução do risco de doença e de outros agravos e ao acesso universal e igualitário às ações e serviços para sua promoção, proteção e recuperação.” (BRASIL 1988)

Conforme Alonso (1999) a intensificação da crise fiscal a partir dos anos 80, o forçou o Estado a rever a política econômica, bem como, conter suas despesas. Dada a dificuldade política de aumentar a carga tributária, especialmente a tributação direta, a alternativa encontrada pelo governo foi o corte de gastos.

Essa política alcança até hoje o limite de suas possibilidades. No entanto o Banco Mundial e do próprio Fundo Monetário Internacional (FMI) enfatizam a qualidade do gasto público, e não simplesmente o corte desses gastos. Ambos têm se empenhado em introduzir o tema “qualidade do gasto público” na agenda de reforma do Estado de diversos países, entre eles o Brasil.

A redução dos gastos públicos torna ainda mais difícil manter a qualidade dos serviços públicos.

Ainda segundo Alonso (1999, p.03)

O governo desconhece, em resumo, onde há desperdício e onde há eficiência na aplicação dos recursos. De fato, o modelo de gestão tradicional do setor público prioriza o controle dos recursos e dos procedimentos formais, e não os resultados, o desempenho, a eficiência.

Para Souza (2008) as principais causas da ineficiência dos serviços de saúde são a má gestão dos recursos financeiros e o subfinanciamento, o autor defende ainda a importância da contratação de profissionais qualificados, com pré requisitos para atuar em cargos gerenciais e administrativos, para melhor gerir os recursos e tomar decisões mais assertivas.

Nesse contexto observa-se que, os hospitais públicos, necessitam de ferramentas de controle, avaliação de desempenho e que subsidiem a tomada de decisão. Normalmente são poucos os gestores dos hospitais públicos que sabem quanto gastam e quando deveriam gastar, bem como não utilizam de indicadores para avaliar o desempenho da gestão financeira (SOUZA, 2008).

A eficiência dos serviços hospitalares é um processo de grande complexidade (GUERRA, 2011).

A implantação de programas de qualidade dos gastos públicos está diretamente ligada a adoção de sistemas de custeio. Os custos estão entre os principais indicadores de desempenho das organizações. Assim, esses sistemas desempenham um papel chave nos processos

decisórios e na avaliação do desempenho institucional. No setor público, um dos critérios relevantes

É a identificação de custos elevados em relação a padrões de análise (custo histórico, custo de organizações ou serviços congêneres etc.) poderá orientar a administração pública sobre a necessidade de ações de melhoria de processos ou mesmo a sua reestruturação, terceirização, outorga de concessão, adoção de parcerias, ações de descentralização, adoção de contratos de gestão etc. (ALONSO, 1999, p.09)

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

O Sistema único de Saúde (SUS), enfrenta inúmeros desafios, seja por conta da limitação dos recursos destinados a prestação desse serviço, quanto a ineficiência em sua gestão. Segundo o Conselho Federal de Medicina os recursos aplicados em saúde pública no Brasil é abaixo do ideal, o que corresponde a 2,94% do PIB (LUIZ, 2018).

Com o objetivo de promover a melhoria na gestão de custos no âmbito do Sistema Único de Saúde (SUS) o Ministério da Saúde, implementou o Programa Nacional de Gestão de Custos. Segundo ele:

A implementação do PNGC torna-se de grande relevância, pois possibilitará aos gestores públicos da Saúde estimar os custos de um novo serviço e/ou procedimento a ser disponibilizado à população; apurar e estimar os custos dos procedimentos já incorporados; analisar regionalmente o desempenho dos estabelecimentos, serviços e redes assistenciais; elaborar o planejamento dos recursos disponíveis para a atenção à saúde; fortalecer o controle social por meio da transparência na utilização dos recursos e, acima de tudo, tomar decisões tendo como subsídio a informação de custo e melhorar a gestão dos recursos disponíveis. (BRASIL 2013, p. 16)

Para Borba (2006), é importante que o gestor de um hospital avalie o desempenho operacional por meio de indicadores, uma vez que estes influenciam no desempenho financeiro, entre estes estão: taxa de ocupação, relação enfermeiro- leito, leitos disponíveis na UTI. Essas informações dependem de um sistema de informação eficiente que uma as informações geradas pelos diversos agentes e departamentos envolvidos no fluxo do processo de atendimento ao paciente (SOUZA, 2008).

2.6 PROGRAMA NACIONAL DE GESTÃO DE CUSTOS

Visando estimar os recursos financeiros destinados ao custeio global do SUS, o Ministério da Saúde, junto com Conselho Nacional de Secretárias de Saúde (Conass) e o Conselho Nacional de Secretárias Municipais de Saúde (Conasems) desenvolveram o PNGC Programa Nacional de Gestão de Custos. Este é:

um conjunto de ações que visam promover a gestão de custos, no âmbito do SUS, por meio da produção, difusão e aperfeiçoamento de informações relevantes e pertinentes a custos, utilizadas como subsídio para a otimização do desempenho de serviços, unidades, regiões e redes de atenção em saúde do SUS. (BRASIL 2013)

Segundo o Conselho Federal de Medicina os recursos aplicados em saúde pública no Brasil é abaixo do ideal. O país gasta R\$ 3,48 por dia para cada brasileiro. Recursos que deveriam corresponder a 10% do PIB, em vez dos atuais 2,94%.

Diante da limitação dos recursos destinados a saúde, torna-se fundamental a melhoria na gestão dos recursos destinados a essa área. A implementação do PNGC possibilitam a mensuração dos custos dos produtos e serviços das unidades de saúde. As informações obtidas por meio desse programa servem como subsídio para tomada de decisão, avaliação dos gastos, e aprimoramento da gestão.

O PNGC tem o objetivo inverso da política de corte de gastos adotada nos anos 80. Por meio das ações desenvolvidas nesse programa é possível planejar medidas racionalizadoras que propiciem a redução dos custos sem comprometer a qualidade dos serviços prestados, de forma que aumente a produtividade, com menos recursos, ou seja “aumentar a eficiência sem prejudicar a eficácia e efetividade.”(BRASIL,2013).

Segundo o autor William Edwards Deming, “Não se gerencia o que não se mede, não se mede o que não se define, não se define o que não se entende, e não há sucesso no que não se gerencia”. essa frase destaca a importância de conhecer para daí gerenciar. Ação esta, defendida pelo Programa Nacional de Gestão de Custos, segundo o Manual do PNGC, são vários os benefícios da sua implementação para melhoria tanto da sua gestão da Unidade de saúde quanto para os gestores do SUS , entre eles estão: Conhecer e melhorar seus custos; estimar o valor final de seus procedimentos e serviços; identificar, com maior precisão, os centros de custos que consomem mais recursos que os orçados; elaborar o orçamento com base nos custos apurados; melhorar a utilização da capacidade instalada; auxiliar na decisão de aplicar mais recursos, incluir novos procedimentos na unidade; e possibilitar a cuidadosa comparação de seus custos com outras unidades assemelhadas, com base em critérios adequados e conscientes (BRASIL, 2013).

É com as informações obtidas pelo sistema de custeio que os Gestores do SUS nas secretarias de saúde, podem : Estimar os custos de um novo serviço e/ou procedimento a ser disponibilizado à população; Auxiliar na elaboração do planejamento dos recursos disponíveis para a atenção a saúde; Analisar regionalmente o desempenho dos estabelecimentos, serviços e redes assistenciais, podendo otimizar o uso dos recursos públicos e conseqüentemente garantir maior acesso a custos mais adequados; Fortalecer o controle social por meio da transparência na utilização dos recursos; e Melhorar a gestão dos recursos do teto orçamentário municipal e estadual (BRASIL, 2013).

Segundo Brasil, 2013:

A gestão hospitalar é um dos grandes desafios no setor Saúde mundial. A organização hospitalar, como já se disse, é uma das mais complexas. O setor Saúde, especificamente, o setor hospitalar público é também considerado pela sociedade em geral, como tendo uma gestão caótica, conforme amplamente divulgado pela mídia.

Ao mesmo tempo, a baixa disponibilidade de informações, especialmente sobre custos hospitalares, constitui fator limitante na criação de indicadores de gestão, essenciais na fundamentação de ações e políticas públicas estruturantes, principalmente no que tange à organização das redes de prestação de serviços, incentivos e pagamentos.(BRASIL, 2013, p. 72)

Para Poncio (2013) a Contabilidade de custos auxilia no controle dos gastos governamentais no serviço público não apenas na busca de retorno financeiro do dispêndio, mas sim, para otimização dos gastos no implemento de serviços públicos mais eficientes e econômicos. Enquanto a contabilidade de custos, quando adotada no setor privado, está voltada a captação de recursos financeiros e a sua aplicação, gerando dados para avaliação quanto ao gasto e o retorno financeiro.

Desta forma, o controle dos custos no setor público, nas áreas da saúde, segurança, saneamento e educação, devem estar voltadas ao bem estar social , não sendo apenas mensuráveis por rubricas orçamentárias, mas principalmente nos benefícios que trazem à comunidade (PONCIO, 2013).

2.7 SISTEMA DE INFORMAÇÃO E GESTÃO DE CUSTOS

O hospital é uma organização complexa, subdivida em vários departamentos que trabalham para o objetivo final que é o atendimento ao paciente. Identificar o custo de cada departamento, bem como o custo do atendimento, não é uma tarefa fácil, e exige amplo conhecimento tanto da estrutura organizacional dos processos, bem como de gerenciamento de custos.

Desta forma o sistema de custeio, surge como facilitador no processo de apuração de

custos, segundo Matos (2002), o sistema de custeio tem papel relevante na eficiência da gestão dos recursos no segmento de saúde e deve oferecer informações que permitam aos gestores condições de melhoria nas funções de planejamento e controle das operações.

O sistema de informação é formado pelo o conjunto de pessoas, normas, processos, procedimentos, dados e recursos tecnológicos. O processamento dos dados gera as informações que servirão para tomada de decisão. (LAVARDE, 2000).

O gerenciamento dos custos é baseado nas informações fornecidas pelo sistema de apuração de custos, resultando na metainformação, “O uso da metainformação de custos tem como propósito priorizar a eficácia, qualidade e transparência na utilização dos recursos públicos, buscando a qualidade da assistência aos usuários do SUS”. (BRASIL 2013, p.73)

O sistema de custos consiste na obtenção dos dados sobre o consumo dos recursos, por meio da programação aloca esses custos, faz a distribuição e a geração dos relatórios para apresentação dos resultados. Os dados a serem informados no sistema de custos é originado dos processos de controle de informações de cada centro de custos da unidade, que precisa ser organizado, e informar corretamente a distribuição e consumo dos recursos por cada setor.

O sistema de informação deve ser considerado um meio e não um fim e, por isso é prioritário focalizar a atenção nos funcionários, para desenvolver neles a atitude e a aptidão necessárias para melhorar a operação do sistema (LAVARDE, 2000).

SÁ & SÁ (1995) definem centros de custos como sendo o “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 controle de estoques eficiente que informe o destino correto da saída do material/ serviço é peça chave para gestão de custos.

A gestão de custos de um hospital está diretamente relacionada a eficiência do controle interno utilizado, uma vez que o controle atua de forma preventiva na detecção de irregularidades, na eficiência, eficácia e economicidade dos gastos públicos.

Conforme conceitua Botelho (2007): No âmbito da administração pública,

Controle Interno é o conjunto de atividades, planos, métodos e procedimentos interligados utilizados com vistas a assegurar que os objetivos dos órgãos e entidades da administração sejam alcançados, de forma confiável e concreta, evidenciando eventuais desvios ao longo da gestão, até a consecução dos objetivos fixados pelo Poder Público.

De acordo com a Instrução Normativa n.º 1, de 6 de abril de 2001, da Secretaria Federal do Controle Interno, Controle Interno é:

O conjunto de atividades, planos, métodos e procedimentos interligados utilizado com vistas a assegurar que o objetivo dos órgãos e entidades da administração

pública seja alcançado, de forma confiável e concreta, evidenciando eventuais desvios ao longo da gestão, até a consecução dos objetivos fixados pelo Poder Público.

O controle interno e a gestão de custos, funcionam como via de mão dupla, na qual a fonte de dados do sistema de custeio depende das informações gerados por meio do controle interno utilizado em cada departamento e os resultados fornecidos pela gestão de custos, evidenciam fatores que servem de base para avaliação do controle utilizado, e suas possíveis melhorias, como por exemplo a racionalização dos recursos.

Berto (2005) afirma que apenas recursos técnicos, mesmo que sejam avançados e com concepção e estrutura adequadas de custos, não é suficiente se não tiver um sistema de controle de informação preciso e consistente. “Informação errada e enviesada conduz fatalmente os dirigentes a tomarem decisões inadequadas, mesmo com a melhor técnica de apuração de custos” (Berto, 2005).

Martha Teixeira, coordenadora do Núcleo Estadual de Economia da Saúde da Bahia (NES-BA), em entrevista ao Blog da Saúde, afirma que o apoio do Ministério da Saúde na capacitação dos profissionais e disponibilização da plataforma APURASUS é fundamental e que o Ministério da Saúde promova a capacitação dos profissionais que atuam na gestão de custos, ensinamentos que vão desde a identificação de dados relevantes para a gestão da unidade de saúde ao preenchimento adequado do sistema e utilização das informações geradas. (CZEZACKI, 2017).

Afirma também que o conhecimento dos custos dos serviços prestados nos hospitais públicos permite melhorar a saúde, e ainda que reduzir custos custo não significa cortar alguma coisa, e sim mostrar o quanto é necessário. Ana Wanzeler, diretora do Departamento de Economia da Saúde do Ministério da Saúde complementa que “O PNGC oferece elementos importantes para escolhas gerenciais, auxiliando administradores na tomada de decisão. São avanços cruciais para melhorias na gestão pública em saúde”. (SAÚDE, 2017).

Conhecer os custos é de extrema importância, principalmente em períodos de restrição orçamentária (CZEZACKI, 2017) pois é com base nos custos, que pode-se decidir a melhor forma de reduzir os gastos de forma que não impacte na qualidade do serviço, nem falte materiais para continuidade do hospital.

Ainda segundo o Blog da Saúde, o Programa Nacional de Gestão de Custos surgiu em 2005, mas passou a funcionar efetivamente com a implantação do sistema APURASUS, sendo que em 2017, cerca de 150 unidades de saúde no Brasil faziam parte do PNGC, e na Bahia, 39

Unidades integram o Programa.

O ApuraSUS é um software disponibilizado pelo Ministério da Saúde, que tem o objetivo de promover a implantação, o acompanhamento e o controle dos custos hospitalares das unidades do Governo.

Segundo Vieira (2017) o sistema Apurasus tem por objetivo:

- i) estimular a adoção da gestão de custos pelos estabelecimentos de saúde do SUS;
- ii) calcular os custos dos serviços prestados;
- iii) fornecer, a todos os setores da instituição, informação referente a seus recursos, independente da natureza produtiva;
- iv) possibilitar a criação de banco de dados nacional referente a custos em saúde no âmbito do SUS;
- v) possibilitar a troca de informações e a comparação cuidadosa de resultados entre instituições ao longo do tempo;
- vi) facilitar a identificação de/ atividades ineficientes na aplicação de recursos e/ou na prática organizacional;
- vii) auxiliar na prestação de contas, visando a maior transparência para o controle social; e
- viii) contribuir com a disseminação da cultura de custos no âmbito do SUS.

O APURASUS armazena as informações dos custos, compila os dados e gera relatórios para tomada de decisão, além de prever o custo total de um hospital, possibilitam conhecer o custo dos setores, chegando ao custo médio dos procedimentos.

A coordenadora de Monitoramento de Custos do Ministério da saúde, afirma que a gestão de custos permite aos gestores identificar não só quanto custa à prestação do serviço, mas também serve como instrumento de planejamento, controle e tomada de decisão, evidenciando se o recurso necessário para prestar o serviço é realmente compatível com o valor dispensado para tal, quais os serviços mais eficientes, e detectar desperdícios dentro de uma unidade.

Tabela 1 – Classificação dos centro de custos do sistema Apurasus

Centro de Custos	Classificação
Almoxarifado	Administrativo
Comissões Técnicas Assistenciais	Administrativo
Condomínio	Administrativo
Diretoria Clínica	Administrativo
Diretoria Geral -Diretoria Geral	Administrativo

Engenharia Clínica	Administrativo
Farmácia Hospitalar	Administrativo
Gerência de Recursos Humanos	Administrativo
Informática	Administrativo
Manutenção	Administrativo
Núcleo de Educação Permanente	Administrativo
Núcleo de Regulação	Administrativo
Recepção	Administrativo
Segurança	Administrativo
Segurança e Medicina do Trabalho	Administrativo
Transporte	Administrativo
Transporte Assistencial	Administrativo
Centro de Custos Externo Assistencial	Externo
Ambulatório de Especialidades Médicas	Final
Ambulatório de Odontologia	Final
Ambulatório de Oncologia	Final
Ambulatório de Ortopedia e Traumatologia	Final
Ambulatório de Psiquiatria	Final
Ambulatório Multiprofissional	Final
Centro Cirúrgico	Final
Pronto-Socorro (Emergência)	Final
Pronto-Socorro (Emergência) Infantil	Final
Unidade de Internação de Clínica Cirúrgica	Final
Unidade de Internação de Clínica Médica	Final
Unidade de Internação Pediátrica	Final
Unidade de Internação Psiquiátrica	Final
Unidade de Tratamento Semi-Intensivo Adulto	Final
UTI Adulto	Final
UTI Adulto II	Final
UTI Adulto III	Final
UTI COVID 19	Final
UTI Neonatal	Final
UTI Pediátrica	Final
Agência Transfusional	Intermediário
Banco de Órgãos e tecidos	Intermediário
Central de Materiais Esterilizados	Intermediário
Centro de Hemorragia Digestiva - CHD	Intermediário
Centro de Tratamento de Feridas	Intermediário
Comissões Técnicas	Intermediário
Eletrocardiografia	Intermediário
Ensino e Pesquisa	Intermediário
Grupo de Apoio à Assistência - GAA	Intermediário
Laboratório de Análises Clínicas	Intermediário
Lavanderia	Intermediário
Limpeza	Intermediário

Mamografia	Intermediário
Radiologia	Intermediário
Recuperação Pós Anestésica (RPA)	Intermediário
Residência Médica	Intermediário
Residência Multiprofissional	Intermediário
Ressonância Magnética	Intermediário
Rouparia e Costura	Intermediário
Serviço de Arquivo Médico e Estatística	Intermediário
Serviço de Nutrição e Dietética	Intermediário
Tomografia Computadorizada	Intermediário
Ultrassonografia (Geral e de Especialidades)	Intermediário

O Hospital é formado por 61 centros de custos, sendo 23 intermediários, 17 administrativos, 20 finalísticos e 1 externo.

Para Oliveira e Perez Jr. (2000), centro de custos são unidades operacionais representadas por um conjunto de pessoas e/ou máquinas desenvolvendo atividades homogêneas de uma mesma área.

A classificação em diferentes tipos tem como objetivo o entendimento e a definição de como os custos serão alocados e tratados. A partir daí, pode-se subdividir ou fazer da forma que melhor se adapte às necessidades gerenciais da organização. (BRASIL,2013).

No Apurasus não há distinção entre custos e despesas, as duas classificações são consideradas, levando-se em conta sua utilização gerencial.

Os centros de custos finalísticos são aqueles que atendem diretamente ao paciente, isto é, são produtores dos serviços finais. Estes absorvem os custos dos centros de custos administrativos e/ou auxiliares e não têm seus custos repassados para outros centros de custos e sim para o procedimento (serviço prestado) ou paciente (BRASIL 2013). Como exemplo de centro de custo finalístico temos a UTI, Pronto Socorro, Clínica Médica.

Os centros de custos intermediários ou auxiliares produzem bens ou serviços que dão suporte a assistência ao paciente. Como por exemplo: mamografia, radiologia, que atendem pacientes que estão nos centros de custos finalísticos, e também prestam serviços para os centros de custos administrativos. Seus custos são rateados aos demais centros de custos, igualmente por produtos ou serviços prestados.

Os centros de custos externos recebem os custos das atividades ou serviços prestados a pacientes não vinculados ao hospital ou a outras instituições (BRASIL.2013)

Para implantar um sistema de custos utilizando o custeio por absorção como modelo, em uma organização de saúde, é necessário considerar que os diversos centros de custos são como unidades de negócio (ou,

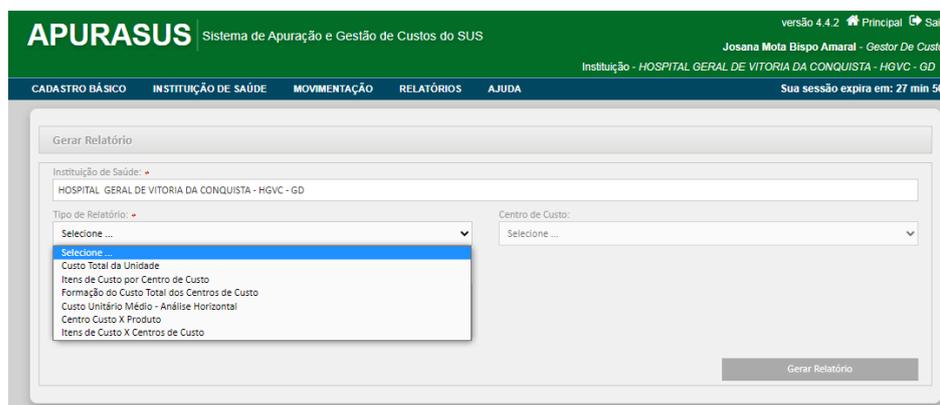
mais grosso modo, empresas) que prestam serviços entre si. Estes centros de custos ou centros de responsabilidade fabricam produtos ou prestam serviços para outros centros de custos, criando ou simulando uma cadeia cliente-fornecedor interna. Portanto, a gestão de unidade de negócio e a integração entre os diversos centros de custos devem ser consideradas e difundidas como uma perspectiva a mais da gestão de custos. (BRASIL.2013)

Desta forma a transferência dos custos dos centros de custos administrativos e intermediários é realizada por meio da alocação recíproca, ou seja, a participação ou trocas de recursos entre os centros de custos e leva esse fato em consideração antes de efetuar o rateio aos centros de custo finais (BRASIL, 2013).

Os centros de custos administrativos e auxiliares, segundo o modelo do custeio por absorção, devem ter seus custos repassados aos centros de custos produtivos. Pode-se utilizar como critério de rateio, a quantidade relacionada à produção, como por exemplo, o almoxarifado (centro de custo administrativo) distribui seus custos conforme a quantidade de itens atendidos, sua produtividade é a quantidade de atendimentos para cada centro de custos que é utilizada como rateio para alocação de seus custos ao centro de custo finalístico.(BRASIL, 2013).

2.8 RELATÓRIOS GERADOS PELO SISTEMA APURASUS

Figura 2 – Print de tela dos modelos de relatórios extraídos do Sistema Apurasus



Fonte: Sistema Apurasus

Segundo Brasil, 2013, os relatórios gerados por um sistema devem produzir informações capazes de atender pelo menos quatro objetivos principais: subsidiar o planejamento e o controle de operações, bancar o planejamento estratégico institucional, sustentar a formulação de políticas públicas para a saúde e promover o desenvolvimento de pesquisas, especialmente aquelas relacionadas com avaliações de custo-benefício e custo-efetividade. Isso proporciona a criação de medidas para redução de desperdícios de recursos além de contribuir para o aperfeiçoamento da assistência aos pacientes, e dos serviços prestados

de uma forma geral. Os relatórios gerados por um sistema de gestão de custos hospitalares, possui os elementos necessários para avaliar como se pode melhorar o atendimento ao paciente.

O sistema APURASUS gera seis tipos de relatórios: Custo total da Unidade: Itens de Custo por centro de Custo: Formação do custo total por centro de custos: Custo Unitário médio – Análise Horizontal: Centro de Custo x Produto: Item de Custo X Centro de Custo.

O relatório Custo total da unidade, mostra qual foi o custo de modo geral em determinado período, sintetizando as informações em itens de custos. O Relatório Itens de Custo por centro de Custo, mostra o custo por centro de custo e quanto de cada item de custo ele absorveu. Formação do custo total por centro de custos: demonstra o custo direto absorvido, o custo transferido para o administrativo, e o custo recebido pelo intermediário, especificando cada centro de custo. O Custo Unitário médio – Análise Horizontal, mostra o custo do atendimento ao paciente de cada centro de custo finalístico, Centro de Custo x Produto, mostra a quantidade de atendimento de cada centro de custo e o valor médio do atendimento e Item de Custo X Centro de Custo, demonstra por mês, quanto que cada centro de custos absorveu de cada item de custo.

3. METODOLOGIA

A Metodologia é a aplicação de procedimentos e técnicas que devem ser observados para construção do conhecimento, com o propósito de comprovar sua validade e utilidade nos diversos âmbitos da sociedade. (PRODANOV, FREITAS, 2013 p.14).

Para Silva, Menezes (2001 p.22-23) a metodologia da Pesquisa científica é um conjunto de etapas ordenadamente dispostas no processo de investigação de um fenômeno. Inclui desde a escolha do tema à divulgação de resultados.

A contabilidade gerencial é uma ferramenta indispensável no processo de tomada de decisão, entre as ferramentas utilizadas para esse processo está, a Contabilidade de Custos, que busca informar o custo preciso dos produtos/serviços da entidade.

Conforme exposto nesse trabalho, a apuração dos custos hospitalares no setor público, é essencial para a eficiência na gestão dos recursos públicos, reduzindo gastos desnecessários, evitando perdas e informando aos gestores o custo de cada serviço oferecido no hospital.

Dessa forma essa pesquisa busca investigar a importância da Contabilidade de Custos no suporte a tomada de decisão, no Complexo Hospitalar de Vitória da Conquista, bem como investigar como se dá o processo de apuração de custos. Tem como objetivos específicos: 1- Verificar o funcionamento do sistema de custeio utilizado no Complexo Hospitalar de Vitória da Conquista; 2-Demonstrar a percepção dos coordenadores dos centros de custos acerca da contabilidade de custos e controle aplicado; 3 Relatar a influência da contabilidade de custos na tomada de decisão do Hospital

3.1 DO MÉTODO CIENTÍFICO

O método hipotético-dedutivo inicia-se quando existe uma lacuna numa determinada área do conhecimento, assim nesse método o pesquisador formula hipóteses acerca do problema de pesquisa, faz inferência dedutiva e testa a predição da ocorrência de fenômenos abrangidos pela hipótese; (MARCONI, LAKATOS, 2010, p. 106).

Para Gil, (2008, p. 12) o método hipotético dedutivo deve ser utilizado, quando os conhecimentos disponíveis sobre o tema a ser abordado são insuficientes para a explicação de um fenômeno e as formas utilizadas para explicar as dificuldades expressas no problema, são as hipóteses. Essas deduzem consequências que deverão ser testadas ou falseadas. Falsear significa tornar falsas as consequências deduzidas das hipóteses. Nesse método, procuram-se evidências empírica para falsear a hipótese.

Para responder ao problema de pesquisa, foi formula uma hipótese, na qual será testada

pela pesquisadora por meio da análise dos dados obtidos com os procedimentos metodológicos a serem aplicados.

3.2 DO TIPO DE PESQUISA QUANTO A ABORDAGEM

A abordagem dessa pesquisa, classifica-se como predominantemente qualitativa. Segundo Prodanov, Freitas (2013) a pesquisa qualitativa é subjetiva, assim não pode ser traduzida em números. Essa pesquisa não exige o uso de métodos e técnicas estatísticas. Os respondentes do Complexo Hospitalar de Vitória da Conquista serão a base direta para coleta de dados, sendo a entrevista e questionários os instrumentos de coleta de dados.

3.3 TIPO DE PESQUISA QUANTO AOS OBJETIVOS

Quanto aos objetivos essa pesquisa se classifica como descritiva e exploratória. Descritiva por que segundo Prodanov, Freitas na pesquisa descritiva o pesquisador registra e descreve os fatos observados, mas não interfere neles. Visa a descrever as características de determinada população, fenômeno ou o estabelecimento de relações entre variáveis. Utiliza técnicas padronizadas de coleta de dados: questionário e observação sistemática. Geralmente assume a forma de levantamento (2013 p.52) Para Gil pesquisas desse tipo tem por objetivo levantar as opiniões, atitudes e crenças de uma população. (2002, p. 42)

Ela também é exploratória, segundo Prodanov, Freitas, essas pesquisas tem como finalidade proporcionar mais informações sobre o tema, a ser investigado, dessa forma orienta na definição dos objetivos e a produção de hipóteses, bem como descobrir um novo tipo de enfoque para o assunto por conta da flexibilidade permite o estudo do tema sob diversos ângulos e aspectos.

3.4 TIPO DE PESQUISA QUANTO AOS PROCEDIMENTOS

Quanto aos procedimentos utilizados, essa pesquisa será do tipo levantamento e bibliográfica. Levantamento para Gil é uma pesquisa caracterizada pela indagação ao que se deseja conhecer. A pesquisadora solicitará informações para os respondentes do Complexo Hospitalar para questionar acerca do problema de pesquisa, posteriormente, mediante análise quantitativa, obtém-se as conclusões correspondentes os dados coletados. (2002 p.50).

Outro procedimento a ser utilizado será o bibliográfico, segundo Gil esta é desenvolvida com base em material já elaborado, constituído principalmente de livros e artigos científicos. Proporciona ao investigador uma série de fenômenos muito bastante ampla, por meio de informações já pesquisadas e que podem dar suporte a pesquisa, sem que necessite busca-las

diretamente. (2002, p.45).

3.5 DOS PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

Para o alcance do objetivo, esta pesquisa utilizou a de aplicação de entrevista e questionários para isso, foi realizado agendamento com os responsáveis legais do Complexo Hospitalar, aplicadas questões relacionadas a Contabilidade, Contabilidade de Custos e Contabilidade de Custos Hospitalar, sendo questionário para os coordenadores de alguns centro de custos, e entrevista para a gestora de custos que era respondida juntamente ao pesquisador para evitar abstenções de respostas. Os resultados da pesquisa devem estar voltados aos objetivos específicos que envolve variáveis como, sistema de custeio, a utilização das informações geradas na tomada de decisão e o conhecimento de custos dos coordenadores dos centros de custos

3.6 APLICAÇÃO DO INSTRUMENTO DE COLETA DE DADOS

Para realizar a coleta de dados das entrevistas, foi necessário apresentar ao Núcleo de Educação Permanente-NEP, o projeto de pesquisa com o roteiro de entrevistas, para que o mesmo fosse aprovado em reunião, autorizando o início da coleta de dados. Após a aprovação foi solicitado o nome dos departamentos e seus respectivos coordenadores, bem como o nome da responsável pela gestão de custos do hospital. Posteriormente, foi realizada a entrega dos questionários aos coordenadores e agendamento da entrevista com a gestora de custos.

3.7 TÉCNICA DE ANÁLISE DE CONTEÚDO

A análise de conteúdo fornece meios precisos para descrever o conteúdo das operações da análise de conteúdo consistem em classificar os sinais que ocorrem em uma comunicação segundo um conjunto de categorias apropriadas. (JANIS, 1982)

A análise de conteúdo visa o conhecimento de diversas variáveis por meio de um mecanismo de dedução com base em indicadores reconstruídos a partir de uma amostra de mensagens particulares. (BARDIN, 2011).

A análise de conteúdo dessa pesquisa foi realizada, de duas formas: as respostas dos coordenadores dos centro de custos foram distribuídas em quadros e analisadas individualmente. E as repostas da entrevista com a gestora de custos foram divididas em quatro blocos e analisadas.

3.8 CONTEXTO DA PESQUISA

O Complexo Hospitalar de Vitória da Conquista, é o contexto desta pesquisa, o ambiente social é Vitória da Conquista, o contexto local é o Complexo Hospitalar e o objeto de estudo são os custos hospitalares. Conhecido como “Hospital de Base” realiza atendimento médico-hospitalar de êxito e alta complexidade à demanda espontânea (população residente, flutuante).

É o maior hospital da região sudoeste da Bahia, na qual abrange cerca de 74 municípios, foi inaugurado em 1994 e é considerado, “hospital porta aberta”. Dentre as especialidade médicas desse hospital estão: anestesiologia, cardiologia, cirurgias em geral, cirurgias: buco maxilo, vascular, oncológica, torácica e pediátrica, reparadora e plástica, clínica médica, endocrinologia, endoscopia, gastroenterologia, ginecologia, hematologia, infectologia, medico auditor, medicina intensiva, medicina do trabalho, medicina de urgência, nefrologia, neonatologia, neonatologia, neurocirurgia, neurologia, neuropediatra, ortopedia, otorrinolaringologia, pediatria, pneumologia e radiologia, urologia.

O Complexo Hospitalar de Vitória da Conquista é composto pelo Hospital Geral de Vitória da Conquista, Hospital Especializado Afrânio Peixoto (HEAP) e pelo Hospital Crescêncio Silveira, Segundo dados do setor de estatística do Hospital Geral, em 2019, foram realizados em média 1.162 atendimentos na urgência e emergência, 909 internações e 514 cirurgias por mês.

Figura 1: Imagem Externa do Hospital Geral de Vitória da Conquista



Fonte: Governo do estado (Disponível em <http://www.saude.ba.gov.br/hospital/hospital-geral-de-vitoria-da-conquista/#>)

4. APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DOS DADOS COLETADOS

A análise de conteúdo é a etapa da pesquisa, na qual, o pesquisador detalha os dados coletados, com o intuito de alcançar respostas às suas indagações, e procura estabelecer conexão entre os dados obtidos e as hipóteses formuladas. (MARCONI, LAKATOS, 2010).

Para facilitar a compreensão e interpretação dos dados coletados nessa pesquisa as respostas dos questionários e entrevistas foram apresentadas em quadros.

QUADRO 1- APRESENTAÇÃO DOS DADOS COLETADOS DA QUESTÃO 1 – PERFIL

Ordem	Idade	Cargo	Formação	Setor
1	33	Auxiliar de Coordenação	Ciências Contábeis	Almoxarifado
2	40	Coordenadora	Superior com pós em enfermagem	Grupo de Feridas
3	58	Coordenadora	Ciências Contábeis	Compras
4	48	Coordenação	Enfermagem	Hotelaria

O Hospital Geral de Vitória da Conquista é formado por 61 centros de custos, sendo 23 intermediários, 17 administrativos, 20 finalísticos e 1 externo. O questionário foi entregue a coordenadores de 8 setores (Almoxarifado, Diretoria Geral, Engenharia Clínica, Farmácia Hospitalar, Manutenção, Centro de Tratamento de Feridas Hotelaria e Rouparia/costura.), mas apenas 4 responderam. Também devido as medidas de segurança para evitar contágio com o Covid-19, não foi possível dar continuidade na coleta de dados.

Conforme representado no quadro acima, obteve-se resposta de 4 coordenadores dos seus respectivos centros de custos, almoxarifado, classificado como centro de custo administrativo, é o setor que gerencia a entrada e saída de materiais, seu controle impacta significativamente os custos do hospital. O grupo de feridas, centro de custo intermediário, é o setor responsável por tratar feridas dos pacientes, utiliza materiais de consumo de alto custo, seu controle é imprescindível para otimização e controle dos recursos. O setor de compras, faz parte do centro de custos, diretoria, classificado como centro de custos administrativo, realiza toda aquisição do material da unidade. E o setor hotelaria, considerado extensão do almoxarifado do hospital, pois é responsável pela distribuição e fracionamento de alguns materiais, seu controle também é muito relevante na apuração de custos.

QUADRO 2- APRESENTAÇÃO DOS DADOS COLETADOS DA QUESTÃO 2

Ordem	Questão 2 - Para você o que é contabilidade?
1	Uma auxiliadora no desenvolvimento econômico e social. Uma ciência versátil que os seus princípios e valores podem ser aplicados em todas as áreas da sociedade.
2	Controle de estoque, envolve custos na administração do setor.
3	Contabilidade é a ciência que estuda as variações quantitativas e qualitativas das entidades com técnicas e aplicação de princípios, normas e procedimentos. Através dos relatórios analisa os resultados para tomada de decisão.
4	É uma ciência que estuda o patrimônio, registrando todo movimento relacionado ao mesmo.

Os funcionários 1 e 3 com formação em ciências contábeis, entende bem o conceito da contabilidade, afirmam que é uma ciência que auxilia no desenvolvimento econômico e estuda as variações quantitativas e qualitativas das entidades com técnicas e aplicação de princípios, normas e procedimentos e através dos relatórios analisa os resultados para tomada de decisão.

Os respondentes 2 e 4 com formação na área de enfermagem demonstraram entendimento necessário para a função que exerce de coordenação, estes conceituam a contabilidade como uma ciência que estuda o patrimônio e é uma ferramenta utilizada no controle de estoque.

QUADRO 3- APRESENTAÇÃO DOS DADOS COLETADOS DA QUESTÃO 3

Ordem	Questão 3 - Na sua concepção, qual a importância da Ciência Contábil?
1	A contabilidade é um instrumento eficaz para gerir negócio, empresas e todo e qualquer patrimônio individualizado sendo um importante instrumento de gestão.
3	Sem ela é impossível ter controle e administrar bem.
2	Tomada de decisão através de planejamento, controle e execução de tarefas, com foco na estratégia.
4	Através dela, podemos saber os direitos e obrigações financeiras de uma instituição, bem como suas receitas e despesas.

Para Szuster (2008), o grande objetivo da ciência contábil é prover informações para planejamento e controle, de forma a evidenciar a situação patrimonial, econômica e financeira de uma entidade. De acordo com todos os respondentes a ciência contábil é importante, por ser um instrumento eficaz para gerir qualquer patrimônio, auxiliando na tomada de decisão através de planejamento, controle e execução de tarefas, com foco na estratégia. Sem ela é impossível ter controle e administrar bem. É também através dela que podemos saber os direitos e obrigações financeiras de uma instituição, bem como suas receitas e despesas.

QUADRO 4- APRESENTAÇÃO DOS DADOS COLETADOS DA QUESTÃO 4

Ordem	Questão 4 - Quais os procedimentos visíveis da contabilidade aplicados no setor sob sua coordenação?
1	Controle interno; Gerenciamento de estoque; Acompanhamento de processos de compras
2	Controle de gastos de todos os materiais de consumo, licitação e materiais de alto custo (curativos especiais); Compra de curativos através de RP
3	Controle e planejamento
4	Controle de entrada e saída de materiais

Segundo todos os respondentes é possível observar diversos procedimentos da contabilidade em seus setores, o responsável pelo centro de custos, almoxarifado, afirma que aplica procedimentos de controle interno; gerenciamento de estoque e acompanhamento de processos de compra. A coordenadora do centro de custo, grupo de feridas, realiza, controle de gastos de todos os materiais de consumo, licitação e materiais de alto custo (curativos especiais), compra de curativos através de RP (Registro de Preço). No setor de compras percebe-se a aplicação do Controle e planejamento. E a Hotelaria controle de entrada e saída de materiais.

Todos os respondentes utilizam algum tipo de controle. Os mecanismos de controle visam não só a prevenir, mas também a garantir regular aplicação dos recursos públicos. E, ainda, considerando que a Administração Pública deve rigorosamente servir aos fins para os quais o Estado foi criado, evidencia-se a necessidade de permanente incidência do controle sobre toda e qualquer atividade administrativa. (BARBOSA, 2002).

QUADRO 5- APRESENTAÇÃO DOS DADOS COLETADOS DA QUESTÃO 5

Ordem	Questão 5 - Na sua concepção, a contabilidade contribui para melhoria da gestão no seu setor? Justifique
1	Sim! O conhecimento contábil contribui para o aprimoramento da gestão no sentido de que houve a possibilidade de implantação de planilhas de controle interno e gerenciamento de estoque.
2	Sim! Antigamente só nos preocupávamos com a produtividade, mas hoje também temos ciência do custo dos produtos o que nos faz procurar o que tem qualidade como menor preço.
3	Sim! O conhecimento contábil contribui para a execução de tarefas visando estratégias e fluxos processuais, assim como o planejamento de compras , elaboração de planilhas e relacionamento como os fornecedores.
4	Sim! Contabiliza os gastos de materiais/ setor; Auxilia no Planejamento anual

Para haver gerenciamento contábil, a informação contábil deve ser utilizada no processo administrativo e no processo gerencial, (PADOVEZE, 1997).

Todos os respondentes afirmaram que a contabilidade contribui para melhoria da gestão em seus setores. Pois permitiu o aprimoramento de processos de compras, melhorias na avaliação do custo - benefício dos produtos (como procurar o que tem qualidade como menor preço), contribui para a execução de tarefas visando estratégias e fluxos processuais, assim como o planejamento de compras, elaboração de planilhas e relacionamento como os fornecedores. Contabilizar os gastos de materiais do setor e auxilia no planejamento anual.

QUADRO 6- APRESENTAÇÃO DOS DADOS COLETADOS DA QUESTÃO 6

Ordem	Questão 6 - O que você entende pelos termos: Custos, despesa, gasto, perda e desembolso?
1	Custo é o gasto decorrente da produção de bens ou serviços. Despesa se refere ao que é consumido direto ou indiretamente para o alcance de um objetivo. Gasto é a compra de algo seja produto ou serviço. Perda é o que de forma involuntária ou anormal são desperdiçados como produto quebrado no manuseio, etc. E o

	desembolso é o pagamento do gasto, por exemplo na compra(gasto) no pagamento(desembolso).
2	Custo: valor a ser pago pelos produtos / individual. Despesa: Quanto eu gasto por mês. Para mim seria igual a gasto. Perda e desembolso não sei especificar
3	Custo são os gastos de produção. Despesa é o bem ou serviço consumido para obtenção de receita, gasto é a compra, Perda são os produtos ou serviços desperdiçados. Desembolso é o pagamento do gasto.
4	Custos: Somatória de fatores que interfere no preço final de um produto. Despesa: Valor gasto com bens e serviços. Gasto: Sacrifício financeiro que se tem que arcar para atingir determinado objetivo. Perda: Gastos imprevistos. Desembolso: Pagamento resultante da aquisição de um bem ou serviço.

Autores como: Wernke (2004), Peres Jr. *et.al.* (2003) e Szuster (2008) definem custos como: Os gastos efetuados no processo de fabricação de bens ou de prestação de serviços. Os respondentes relacionaram o termo custos, aos gastos decorrentes do processo de produção que agregam valor ao produto.

Para Wernke (2004) os gastos que não estão relacionados com a produção, são as despesas, ou seja, são os recursos consumidos pela entidade direta ou indiretamente para obtenção de receitas. Os respondentes entendem o conceito do termo despesa e o define como sendo os gasto da entidade para obtenção de receitas ou alcance de um objetivo.

Martins (2003) e Wernke (2004) conceituam gastos como transações financeiras nas quais as entidades utilizam recursos ou assume uma dívida, em troca da obtenção de algum bem ou serviço. A coordenadora do almoxarifado e da hotelaria considera que o gasto é uma compra, a coordenadora do grupo de feridas acredita que o gasto é um despesa e a coordenadora do setor de compras considera que o gasto é um sacrifício financeiro que se tem que arcar para atingir determinado objetivo.

As perdas para Wernke (2004) são os fatos ocorridos em situações excepcionais que fogem a normalidade das operações da empresa. Os respondentes consideram a perda como algo que de forma involuntária ou anormal foi desperdiçado como produto quebrado no manuseio, gastos imprevistos e a coordenadora da hotelaria não soube especificar o que seria a perda.

O desembolso representa a saída do recurso, independente do seu consumo. Três dos respondentes definem que o desembolso é o pagaemnto do gasto, ou seja a saída do recurso

para efetuar o pagamento do que foi gasto, e uma respondente não soube especificar.

QUADRO 7- APRESENTAÇÃO DOS DADOS COLETADOS DA QUESTÃO 7

Ordem	Questão -7 O setor sob sua coordenação adota algum procedimento operacional para controlar e reduzir custos/despesas? Se sim quais?
1	Sim! Foi estabelecido quantidade mínimas distribuídas aos setores de acordo com a necessidade de cada setor. Além do que foi criado uma planilha em Excel com o estoque mínimo, consumo médio e estoque máximo.
2	Não utilizamos todas as tecnologias disponíveis para tratamento de feridas. Colocamos nele produtos com bom custo e benefício ao mesmo tempo. Nós compramos produtos caros demais, como já falei aqui. Essa decisão foi tomada quando fomos apresentados os preços.
3	Adotamos o uso controlável do copo descartável impressão do necessário apenas, com utilização dos rascunhos para fins, utilização da linha telefônica com controle.
4	Sim! Através de ferramenta de qualidade.

Os quatro respondentes afirmaram adotar algum procedimento para reduzir custos/despesas. O almoxarifado, estabeleceu o estoque mínimo, consumo médio e estoque máximo, que são ferramentas de gestão de estoque e influencia de forma significativa no controle dos custos, evitando desperdícios, além de otimizar a aplicação dos recursos. O estoque mínimo é a quantidade básica, suficiente para atender um possível aumento de demanda repentino em um período de tempo, um eventual desabastecimento ou atraso de fornecedores, pode-se considerar como uma espécie de reserva, o estoque máximo estabelece a maior quantidade necessária em estoque para determinado item, o consumo médio é uma estatística de quanto o hospital consome de cada material em um determinado período. Esse tipo de controle é fundamental para o controle de custos, segundo Lopes (2008) o custo decorrido da permanência de estoques pode ser tão relevante como o custo envolvido em sua falta, por esta razão, faz-se necessário um efetivo processo de gestão.

O setor, grupo de feridas, adota o custo benefício, isso significa que antes de escolherem o que comprar, avaliam a qualidade e o preço, de forma que não comprem produtos mais baratos, mas que precise utilizar maiores quantidades, mas sim produtos com preço maior, mas

que geram maiores benefícios. O setor de compras, adota o uso controlável do copo descartável, impressão apenas do necessário com utilização de rascunhos, utilização da linha telefônica com controle, todos esses procedimentos reduzem custos e se aplicados por todos no dia dia, evita desperdícios e sobra recursos para aplicar em outras áreas. E a hotelaria afirma utilizar ferramentas de qualidade para reduzir custos.

QUADRO 8- APRESENTAÇÃO DOS DADOS COLETADOS DA QUESTÃO 8

Ordem	Questão 8 -.Você considera que as atividades de controle realizadas no setor, influenciam na melhoria da assistência ao paciente? Se sim, de que forma?
1	Sim! O controle adotado no setor reduz a falta de material e isso proporciona um atendimento melhor ao paciente
2	Quando passamos a comprar mais produtos, estender a realização de curativos especiais a todos os pacientes do HGVC. Antes apenas as feridas complexas eram contempladas. Também material para estoque nos setores. O controle e a distribuição está aqui.
3	Sim! Através do controle conseguimos agilizar os processos de compras e assim abastecer a unidade hospitalar em materiais e serviços, diminuição dos erros.
4	Sim! Podemos identificar o quantitativo gasto em cada setor e assim evitar que falte em algum setor que tenha um consumo maior. Ex: A falta de sabonete líquido e papel toalha, contribui para o aumento das infecções.

A busca pela gestão quanto á dimensões do planejamento e do controle possibilitam o aprimoramento das informações fornecidas pelo sistema de custos. Todo o trabalho de coleta de dados para alimentação do sistema, gera relatórios úteis para tomada de decisão, com o objetivo de aperfeiçoar cada vez mais a assistência ao paciente. Um sistema de gestão de custos hospitalares, então, em última instância, visa criar informações que geram benefícios no atendimento ao paciente. Algumas ações são fundamentais e refletem de maneira positiva na assistência ao paciente, a adequação do consumo dos recursos financeiros, propiciam a otimização da gestão orçamentária, a melhoria no monitoramento e no controle de estoques, a realização de compras planejadas e mais coerentes com os consumos entre outras ações. (BRASIL 2013).

Todos os respondentes afirmam que realizam algum tipo de controle no setor, e é notório

que influencia na melhoria da qualidade da assistência ao paciente, pois recursos que seriam aplicados para repor materiais desperdiçados, ou compras sem necessidades por falta de controle, podem ser aplicados em outros itens de maior necessidade.

QUADRO 9- APRESENTAÇÃO DOS DADOS COLETADOS DA QUESTÃO 9

Ordem	Questão 9- Foi necessário estabelecer quais mudanças no seu setor, após a implementação do sistema atual de apuração de custos no hospital? Se sim quais?
1	Não!
2	Eu já fazia esse controle apenas tenho que enviar ao centro de custos agora, mas o serviço permanece sem computadores. Isso dificulta muito.
3	Sem mudanças
4	Sim! Adequação da forma de distribuição de material conforme os centros de custos.

Dos respondentes 2 disseram não haver mudanças após a implementação da gestão de custos no hospital, o almoxarifado e o setor de compras, o setor grupo de feridas afirma que já fazia controle dos materiais e começou a enviar as informações para o setor de custos, porém a coordenadora afirma que o setor não possui computadores e isso dificulta o trabalho. A coordenadora da hotelaria disse que precisou fazer adequações na forma de distribuição do material conforme os centros de custos.

QUADRO 10- APRESENTAÇÃO DOS DADOS COLETADOS DA QUESTÃO 10

Ordem	Questão 10 Como é realizado o registro das entradas e saídas de materiais/ serviços realizados no setor de sua coordenação?
1	Tanto as entradas como as saídas são registradas no SIMPAS, sistema disponibilizado pelo governo do estado.
2	A entrada é feita na solicitação ao almoxarifado pela ficha de requisição de material. A saída é registrada em impresso próprio e contabilizado cada mês.
3	Todos os registros de aquisições e contratações são controladas e registradas no SIMPAS (Sistema Integrado de material, patrimônio e serviços)
4	Através de planilhas que são lançadas diariamente no excel.

O controle de estoque é fundamental para garantir a eficácia da gestão de custos, não há como fazer uma gestão de custos eficiente sem um adequado controle de estoque, uma vez que o destino do material é peça chave na alocação dos custos.

Os setores almoxarifado e compras, utiliza o sistema Sistema integrado de material, patrimônio e serviços (SIMPAS) para registrar a movimentação de entrada e saída de materiais. O grupo de feridas realiza esse controle em documentos próprios e a hotelaria utiliza de planilhas de excel.

QUADRO 11- APRESENTAÇÃO DOS DADOS COLETADOS DA QUESTÃO 11

Ordem	Questão 11- Você considera que as informações geradas no seu setor são suficientes para tomada de decisão e melhoria? Justifique.
1	Sim. A informações são obtidas por meio de relatórios gerados no SIMPAS, e é por meio delas que é decidido o que comprar, quanto comprar e quando comprar.
2	Sim! Com todas anotações conseguimos por a quantidade de material necessário para manter o setor, sem dificultar nos planejarmos.
3	Na maioria das vezes os controles internos do setor contribuem para decisões. Ausência de comunicação entre o sistemas operacionais dificultando e omitindo informações.
4	Parcialmente, a falta de funcionários exclusivos da hotelaria, impede o avanço na coleta e lançamento das informações.

Dos respondentes, 2 disseram ter informações suficientes para tomada de decisão, o almoxarifado e grupo de feridas. Já a coordenadora do setor de compras afirma que a ausência de comunicação entre os sistemas operacionais dificulta e até mesmo omite informações.

QUADRO 12- APRESENTAÇÃO DOS DADOS COLETADOS DA QUESTÃO 12

Ordem	Questão12 - Quais informações/relatório são enviadas periodicamente para o setor de apuração de custos?
1	São enviados relatórios de saída de material.
2	São enviadas as quantidades de curativos realizadas no mês nas unidades: Pediatria, CH; CC e emergência temos o controle de gastos de cada curativo por paciente e por setor distribuído, mas isso não é cobrado.

3	O meu setor não envia relatórios periódico para apuração de custos.
4	Consumo de agua mineral; Kg de roupa lavada.

Para possibilitar a alimentação do sistema de custeio do hospital, mensalmente os centro de custos enviam informações para o setor. O almoxarifado envia os relatórios de saída de material, o grupo de feridas envia a quantidade de curativos realizada por centro de custos. O setor de compras não envia relatórios pois faz parte do centro de custos diretoria, a hotelaria envia o consumo de água mineral e Kg de roupa lavada por centro de custos.

QUADRO 13 - APRESENTAÇÃO DOS DADOS COLETADOS DA QUESTÃO 13

Ordem	Questão 13 - Você considera possível reduzir custos/despesas no seu setor? De que forma?
1	Sim! A partir do momento que for estabelecida a padronização do material médico hospitalar.
2	Produzindo o número de produtos que existe no protocolo do setor, priorizando os que tem menor custo, mas as vezes somos obrigados a pegar um mais caro por ser o único que está em RP naquele momento. A burocracia e a falta de verba dificultam a manutenção do estoque mínimo, faltando todos os produtos do protocolo sempre em estoque.
3	Sim! A redução de custos/despesas deve ocorrer pelo controle do desperdício e melhor avaliação do que comprar e quanto comprar.
4	Sim! Optando por materiais mais resistentes com maior rendimento etc... Ex: A aquisição de um saco de lixo frágil, vai favorecer o rompimento do mesmo e dessa forma, vou aumentar o uso.

Os respondentes sugeriram formas de reduzir custos/despesas no setor sob sua coordenação. No almoxarifado reduzir custos será possível com a padronização do material médico hospitalar.

No grupo de feridas houve o seguinte questionamento produzindo o número de produtos que existe no protocolo do setor, priorizando os que tem menor custo, mas as vezes somos obrigados a pegar um mais caro por ser o único que está em RP naquele momento. A burocracia e a falta de verba dificultam a manutenção do estoque mínimo, faltando todos os produtos do protocolo sempre em estoque. No setor de compras apesar do controle já existente a coordenadora afirma ser possível reduzir ainda mais custos, evitando determinados desperdícios e melhorar a avaliação do que comprar e quanto comprar. A hotelaria afirma que

se utilizassem materiais com melhor qualidade, teriam um custo benefício e seria mais vantajoso.

QUADRO 14 - APRESENTAÇÃO DOS DADOS COLETADOS DA QUESTÃO 14

Ordem	14 Como você qualifica, adjetiva o controle de estoque do setor? Por quê?
1	Dentro do setor eu qualificaria como bom, porém o setor atua como centro de distribuição e a maior dificuldade encontrada é a partir do momento que o material vai para os setores finalísticos.
2	Considero bom, mas poderia melhorar se tivéssemos computador. Computar tudo manualmente no final do mês, aumenta a chance de erro.
3	O controle de estoque é realizado pela coordenação de almoxarifado e farmácia. Qualifico como razoável, variações de dotação orçamentária desorganiza o planejamento.
4	Seria mais efetivo se tivesse um programa de computador

Viana (2000) afirma que “em qualquer empresa, os estoques representam componentes extremamente significativos, seja sob aspectos econômicos financeiros ou operacionais críticos”.

O estoque é o armazenamento de recursos materiais num determinado local, quando há gerenciamento de estoque torna-se possível elevar o controle de custos e melhorar a qualidade dos produtos armazenados, esse gerenciamento consiste em planejar com o que será feito o controle desses materiais trabalhando exatamente com base no que a empresa necessita para as determinadas áreas de estocagem, mantendo o equilíbrio entre estoque e consumo. Este controle pode ser mais bem aplicado por meio de sistemas integrados de gestão.

O Hospital armazena grande quantidade de materiais e é de fundamental importância a aplicação do gerenciamento de estoque, uma vez que os pacientes atendidos dependem desses recursos para o atendimento que pode salvar suas vidas. A falha nesse controle pode ocasionar a falta de materiais decisivos para realização de um atendimento.

Esse controle precisa ser aplicado em todos os centros de custos, pois apenas o controle do almoxarifado não é suficiente, mas sim de toda a cadeia envolvida no processo.

A coordenadora do almoxarifado qualifica o controle de estoque aplicado no setor como bom, porém tem maior dificuldade a partir do momento que o material vai para os setores finalísticos.

A coordenadora do grupo de feridas também considera seu controle como bom, mas resalta que poderia melhorar se tivesse computador no setor, pois sem ele aumenta a chance de erros .

O setor de compras qualifica o controle de estoque do hospital como razoável, pois variações de dotação orçamentária desorganizam o planejamento.

O setor de hotelaria resalta que falta um programa de computador para que seu controle seja mais efetivo. Com base nas respostas pode se afirmar que o hospital, não possui um sistema integrado de informações, e alguns setores apresentam dificuldades para controlar seus estoques devido a falta de equipamentos.

QUADRO 15 - APRESENTAÇÃO DOS DADOS COLETADOS DA QUESTÃO 15

Ordem	Questão 15 - Quais os principais problemas/dificuldades encontrados no controle interno ² do seu setor?
1	A falta de um programa que gere relatórios com informações completas; O SIMPAS necessita de acompanhamento aparte com planilhas
2	Falta de computador, troca constante de funcionários, possibilitando por vezes o registro inadequado de gastos diários.
3	Carência de pessoal, computadores e internet lentos, erros processuais dotação orçamentária sem periodicidade e variação do valor mensal, prejudicando todo o planejamento realizado para abastecimento da unidade.
4	Pessoal de apoio exclusivo da hotelaria; falta de supervisão no período noturno; falta de adequação dos depósitos de material de limpeza nos setores; depósito de material pequeno.

Para Lins (2014), o controle interno são processo integrados, com a intenção de fornecer razoável segurança tanto às atividades administrativas quanto às operacionais, de forma a diminuir as possibilidades de desvios de ativos, desobediência às normas, bem como os erros não intencionais. Peleias (2002) define o controle como a etapa do processo de gestão, que avalia o grau de aderência entre os planos e sua execução; analisa os desvios ocorridos,

"O **controle interno** representa em uma organização o conjunto de procedimentos, métodos ou rotinas com os objetivos de proteger os ativos, produzir dados contábeis confiáveis e ajudar a administração na condução ordenada dos negócios da empresa" Almeida (1996, p. 50),

procurando identificar suas causas e direcionando ações corretivas, observando a ocorrência de variáveis no cenário futuro.

Dada a importância do controle interno numa organização e suas implicações na gestão de custos, foi questionado aos coordenadores suas dificuldades quanto a aplicação do controle interno.

No almoxarifado utiliza-se o SIMPAS, porém segundo a coordenadora do almoxarifado, este não é um sistema que atende as necessidades do hospital, sendo necessário complementar o controle com planilhas.

No Grupo de feridas, falta computador, há grande rotatividade de pessoal, isso compromete o controle, e aumenta as chances de falhas.

O setor de compras observa que a carência de pessoal, computadores e internet lentos, erros processuais, dotação orçamentária sem periodicidade e variação do valor mensal prejudicam todo o planejamento realizado para abastecimento da unidade.

Com base nas repostas acima, pode-se afirmar que a falta de instrumentos de trabalho, softwares, computadores, internet e pessoal, compromete a execução efetiva do controle interno, que poderia gerar maiores resultados para a instituição.

ANALISE DAS RESPOSTAS DA ENTREVISTA COM A GESTORA DE CUSTOS

Bloco 1 Perfil

A entrevistada ocupa o cargo de Diretora financeira e Gestora de Custos do Complexo Hospitalar de Vitória da Conquista, objeto de estudo desta pesquisa. É contadora empresária, graduada em Ciências Contábeis e possui diversas especializações na área. Para Souza (2010), gerenciar os custos em uma organização, não é uma tarefa simples, envolve muito mais que a busca pela redução de custos, essa função exige também ao responsável, considerar os impactos de suas decisões no ambiente externo e interno em que a organização está inserida, bem como, buscar maior assertividade no processo de tomada de decisão (SOUZA et al., 2010).

Uma pesquisa realizada por Casado, Paulino e André em 2018, sobre as principais competências buscadas pelas empresas quando necessitam contratar profissionais para o seu setor de custos nos maiores sites de vagas do Brasil, concluiu que as organizações buscam profissionais preferencialmente formado em ciências contábeis e administração, que possuam pós-graduação, que falem uma segunda língua, e que possuam experiência anterior na gestão de custos. Dessa forma pode-se afirmar que a gestora de custos do Hospital de base de Vitória

da Conquista possui Pré requisitos e habilidade e competências para exercer sua função com êxito.

Bloco 2 – Contabilidade

A gestora de custos do Complexo Hospitalar, considera a contabilidade como uma ciência que tem o objetivo de estudar o patrimônio das entidades e suas técnicas tem a capacidade de gerar informações para tomada de decisão. Para ela a ciência contábil é importante em todos os aspectos tanto social quanto econômico. Os autores Franco (1997), Crepaldi (1995) e Ribeiro(2010) afirmam que a contabilidade tem como objetivo também, apurar o resultado das entidades por meio de registros, classificações, demonstrações, auditoria e análise de todos os fenômenos que ocorrem no patrimônio das entidades visando fornecer informações, interpretações e orientação sobre a composição e as variações do patrimônio, para a tomada de decisões de seus administradores.

Segundo a gestora de custos a contabilidade influencia diretamente no processo de tomada de decisão do hospital e grande parte das informações utilizadas, são extraídas de sistemas de informações. Para Laverde (2000) a principal finalidade do sistema de informação é apoiar a tomada de decisão em todos os níveis do hospital, conforme citado pela entrevistada, o Sistema Integrado de Planejamento, Contabilidade e Finanças do Estado da Bahia-FIPLAN, e utilizado para registrar as entradas de dotação, compras, pagamentos efetuados pela unidade hospitalar e essas informações servem como base para tomadas de decisões.

No hospital aplica-se algumas técnicas da a Ciência Contábil: organização, planejamento, controladoria em geral o controle interno, controle atividades financeiras, bem como o gerenciamento como um todo. São esses procedimentos que proporcionam a gestão financeira e orçamentária do hospital.

O hospital realiza ainda algumas atividades específicas do profissional contábil, reforçando a importância desse profissional não só na gestão de custos, como também nas atividades financeiras. A entrevistada citou que nos processos licitatórios, o gestor financeiro realiza a análise de balanço das empresas participantes, como o objetivo de identificar sua capacidade de pagamento.

Segundo Assaf Neto (2006) a análise de balanços visa: relatar, com base nas informações contábeis fornecidas pelas empresas, a posição econômico-financeira atual, as causas que determinaram a evolução apresentada e as tendências futuras.

Para realizar a análise das demonstrações contábeis de uma organização é necessário

que o profissional tenha conhecimentos técnicos, capacidade de interpretação das demonstrações contábeis financeiras da entidade. De acordo com Pereira Junior (2003, p.373-374) “Os indicadores econômico-financeiros exigidos no ato convocatório terão de ser aqueles indispensáveis para aferir a capacidade financeira do habilitante em face aos compromissos pertinentes ao contrato que decorrerá da licitação.”

Bloco 3 – Contabilidade de Custos

A Gestora de Custos do Hospital demonstra domínio dos conceitos pertinentes a Contabilidade a custos, ela define gastos como todos os desembolsos realizados pela entidade, as despesas como todos os gastos que a empresa precisa para manter sua estrutura funcionando, e que não estão diretamente ligados ao objetivo final do negócio, enquanto os custos são os desembolsos atribuídos ao produto final.

Ela ainda comenta sobre a importância do profissional contador na gestão financeira dos hospitais, afirma que na sua visão técnica-profissional, o contador é o profissional apto a gerir as finanças e a gestão de custos, assim, o profissional da área contábil faz a diferença sim.

Quanto a classificação dos custos, a gestora de custos entende que o custo direto é aquele que não precisa de rateio e ele alocado diretamente ao produto final, enquanto o custo indireto precisa de critérios de rateio para sua devida alocação.

Para ela os custos fixos são gastos que independem da quantidade produzida ou dos serviços prestados, cita que no hospital o custo fixo por exemplo são: salários de todos profissionais envolvidos e contratados enquanto o custo variável sofre alteração conforme a quantidade produzida ou seja no Hospital quanto mais atendimentos forem realizados mais materiais serão utilizados aumentando o custo variável.

Bloco 4 – Contabilidade de Custos Hospitalar

Em 2013 o Ministério da Saúde, implementou o Programa Nacional de Gestão de Custos com o objetivo de promover a melhoria na gestão de custos no âmbito do Sistema Único de Saúde (SUS). Segundo a gestora de custos, no ano de 2012 foi iniciado o processo de implementação do sistema de custeio no Hospital Geral de Vitória da Conquista, no entanto a mensuração dos custos foi iniciada com uma planilha do excel, na qual realizou-se a medição de todos os centros de custos, a mesma relata que identificá-los foi um trabalho muito difícil.

Afima ainda que em 2013 ocorreu a culminância da implantação do setor de custos para melhoria controle dos custos da unidade, por meio do Programa Nacional de Gestão de Custos - PNGC programa que veio com o objetivo de implantar na gestão pública de saúde o controle e a mensuração dos custos do sistema único de saúde, garantindo maior eficiência na aplicação dos recursos e sustentabilidade do sistema, sabe-se que o sistema ainda precisa ser melhorado ele avançou muito hoje, friza ainda que só podemos gerir, gerenciar aquilo que é medido aquilo que se conhece. A gestão de custos, possibilitou-a como gestora pública maior assertividade nas tomadas de decisões, pode-se visualizar se houve aumento do consumo da água, energia e se essa variação está relacionada ou não com o aumento do atendimento, como exemplo citou um fato na qual percebeu-se um aumento considerável na conta referente ao consumo de água e foi identificado junto ao centro de custos manutenção predial o real motivo, que foi o vazamento.

O software disponibilizado pelo Ministério da Saúde para mensurar os custos do hospital é o Apurasus, esse sistema armazena as informações dos custos, compila os dados e gera relatórios para tomada de decisão, além de prever o custo total de um hospital, possibilitam conhecer o custo dos setores, chegando ao custo médio dos procedimentos. O método de custeio, estabelecido pela Economia da Saúde, utilizado é o Custeio por absorção.

A gestora de custos afirma que alimentação do sistema depende das informações de cada centro de custos, relata ainda das dificuldades encontradas para obtenção dos dados, uma vez que exige uma reeducação em toda equipe, coordenações sobre a necessidade de controlar os custos, medir sua produtividade, seu desempenho. As informações a serem alimentadas no sistema Apurasus são advindas de cada centro de custo, estes têm a responsabilidade de enviá-las mensalmente por meio de relatórios ou planilhas.

Segundo Laverde (2000) o sistema consiste no processo de recepção dos dados ou seja elementos de entrada do sistema; Processamento dos dados: O processo de transformação desses dados em informação e saída, que é a entrega da informação processada que tem a finalidade de apoiar a tomada de decisão em todos os níveis do hospital.

A entrevista comentou que na unidade hospitalar tem uma gestora de custos e dois gerentes de custos, e estes são os responsáveis por alimentar esses dados no sistema APURASUS.

Segundo ela houve resistência no processo de implementação do sistema de custeio, a maior dificuldade observada foi o engajamento de toda equipe em fornecer as informações e conscientizarem da importância da gestão de custos, para ela falta profissionais com conhecimento técnico e científico, as alterações de coordenações, a descontinuidade do

serviços gera retrabalho, atrasos e tornam os dados intempestivos para análise. Segundo Laverde (2000) o sistema de informação deve estar voltando a apoiar o processo de tomada de decisão, bem como ser flexível e dinâmico, a fim de que se obtenham informações uteis, oportunas e econômicas. Desta forma para otimizar o potencial do sistema de apuração de custos do hospital, e promover a eficiência do gerenciamento de custos e necessário conscientização de toda equipe em fornecer as informações com tempestividade, bem como qualificação dos coordenadores para produção correta desses dados.

As informações geradas no sistema APURASUS, evidenciam os gastos da unidade a análise desses dados é feita por meio dos relatórios, sabe-se que o maior impacto dos custos é a despesa com pessoal, a gestora de custos ressalta ainda que o sistema contribui para uma melhoria sistêmica do setor de saúde ela cita como exemplo a COVID-19, na qual o ministro da saúde aproveitou as informações dos lançamentos do APURASUS, para mensurar a necessidade do oxigênio.

O trabalho de conclusão de curso da sua pós-graduação de Gestão em saúde, foi um relato de experiência que evidenciou a necessidade da criação de uma comissão de custos com profissionais de diversas áreas do conhecimento, na qual qualquer pessoa teria acesso aos resultados trimestrais que são apurados no sistema APURASUS, despertando uma análise reflexiva e conscientizando sobre a importância de economizar recursos públicos para promover melhorias na assistência e na gestão financeira. Ela implementou ainda o Projeto “Contabilizando mais assistência com menos custos”, na qual defende que quanto mais assistência, quanto mais produção assistencial ao paciente a tendência é a diminuir os custos com pessoal, que é o que mais impacta prestação de serviço da saúde. Ou seja quanto maior o número de atendimentos, maior a diluição dos custos fixos, diminuindo o custo unitário do atendimento.

Em seu relato de experiência foi possível observar que o projeto, o qual teve como tema “Contabilizando (+) assistência com (-) Custos: Economia na Saúde uma responsabilidade de todos”. contou com a participação de estudantes graduandos(as) em de diversas áreas do conhecimento distribuídos em pontos estratégicos com o objetivo de levantar dados necessários para alimentação do sistema APURASUS. Esse projeto possibilitou a conscientização da equipe em relação a responsabilidade de cada setor economizar. Os estudantes também contribuíram para atualização dos dados referente a medição da área hospitalar por setores, pontos de luz gases medicinais e potência instalada em cada Centro de Custo, levantamento da área em metros quadrados por centros de custo, pontos de água de luz, de gases medicinais e da potência instalada para melhor visibilidade na apuração destes dados e atualização dos

critérios de rateio de alguns itens de custo.

5 - CONSIDERAÇÕES FINAIS

Este trabalho estudou a contabilidade de custos com ênfase no Complexo Hospitalar de Vitória da Conquista, no Estado da Bahia, dado a limitação dos recursos destinados a saúde, frente a demanda pelo Sistema Único de saúde.

É importante informar que os gestores das instituições hospitalares juntamente com toda a equipe de assistência, adote medidas de redução de custos, sem prejudicar a qualidade do serviço prestado, ou seja, aumentar a eficiência dos serviços, porém, gastando menos.

Com o objetivo de promover a melhoria na gestão de custos no âmbito do Sistema Único de Saúde (SUS), o Ministério da Saúde, implementou o Programa Nacional de Gestão de Custos, tendo como um dos objetivos fortalecer o controle social por meio da transparência na utilização dos recursos e, acima de tudo, tomar decisões tendo como subsídio a informação de custo e melhorar a gestão dos recursos disponíveis.

A gestão hospitalar é uma função complexa, por isso estas instituições precisam de profissionais qualificados e preparados para planejar, dirigir e controlar as atividades em busca da otimização dos recursos, bem como identificar gastos desnecessários, reduzir custos, dentre outras atividades.

O problema de pesquisa apresentado foi: Qual a importância da Contabilidade de Custos, na Unidade Hospitalar de Vitória da Conquista?

O objetivo geral foi demonstrar a importância da Contabilidade de Custos no Complexo Hospitalar de Vitória da Conquista. Para atingir este objetivo foi realizado questionário com coordenadores dos centros de custos da unidade hospitalar e entrevista com a gestora de custos.

A pesquisa teve como objetivos específicos: 1 Verificar o funcionamento do sistema de custeio utilizado na Unidade Hospitalar de Vitória da Conquista; 2 Demonstrar a percepção dos coordenadores dos centros de custos acerca da contabilidade, contabilidade de custos e controle aplicado; 3 Relatar a influência da contabilidade de custos na tomada de decisão do Hospital.

A hipótese desta pesquisa foi corroborada, pois a gestora de custos do Complexo Hospitalar de Vitória da Conquista, considera a Contabilidade de Custos importante, e utiliza de ferramentas gerenciais, como o sistema de custeio, para mensurar seus custos, bem como utiliza as informações geradas para tomada de decisão.

Os objetivos desta pesquisa foram alcançados, verificou-se que o sistema de custeio utilizado na Unidade Hospitalar estudada é o Apurasus, em cumprimento a Portaria nº 55, de 10 de janeiro de 2018. O Hospital possui sistemas de informações para controle das atividades, como por exemplo, o SIMPAS, sistema de controle de estoque, os relatórios com informações

de consumo de materiais são extraídas desse sistema e utilizadas para alimentar o APURASUS. Cada centro de custos do hospital é responsável por enviar as devidas informações referente aos seus custos mensais, e alguns setores enviam sua produtividade, ou seja, os setores administrativos e intermediários enviam a quantidade de atendimentos para os quais trabalharam, já os centro de custos finalísticos enviam a quantidade de atendimentos realizados aos pacientes, dessa forma o sistema calcula o custo do atendimento de cada setor específico, e possibilita a análise da evolução ou involução dos custos, em relação ao aumento ou não dos atendimentos.

Com base nos resultados obtidos com a aplicação da entrevista, pode-se afirmar que o sistema Apurasus, contribui para aprimorar a gestão dos recursos e as informações geradas são utilizadas como subsidio a tomada de decisão, os relatórios são analisados para conhecimento dos custos dos procedimentos, possíveis aumentos na prestação do serviço na busca do controle, otimização dos recursos e redução de desperdícios.

Essa pesquisa também demonstrou as dificuldades encontradas no processo de mensuração de custos, como a falta de conscientização e engajamento dos profissionais para fornecer as informações e cooperar no processo de contabilização dos custos da unidade hospitalar.

O questionário aplicado aos coordenadores dos centro de custos, demonstrou o conhecimento dos coordenadores dos centros de custos acerca da Ciencia Contábil, da contabilidade de custos e do controle aplicado em seus setores. Os coordenadores são os profissionais que preparam as informações necessárias para enviar ao setor de gestão de custos, tendo papel fundamental no processo de mensuração dos custos, o conhecimento contábil, de custos, e o controle no setor são extremamente importantes para o gerenciamento dos custos.

A pesquisa demonstrou que nos quatro centros de custos, os respondentes souberam conceituar a contabilidade, consideram importante para o aprimoramento da gestão, citaram talguns procedimentos da contabilidade utilizados em seu setor, sendo o principal deles, as ferramentas de controle. Os setores adotam ferramentas para controlar e reduzir custos, no entanto precisam de maior suporte tecnológico, sugeriram formas de reduzir custos no setor, relataram também dificuldades encontradas para melhorar o controle interno do setor.

Além dos objetivos propostos, essa pesquisa demonstrou a importancia do profissional contábil na gestão hospitalatar, exercer essa função exige pré-requisitos técnicos e científicos da área contabil, e são fundamentais para a eficiência na aplicação dos recursos.

Esse trabalho sugere para novas pesquisas, verificar a importancia do profissional contabil na gestão hospitalar. A formação dos profissionais que atuam na gestão dos hospitais públicos.

REFERÊNCIAS

ASSAF NETO, Alexandre. **Estrutura e Análise de Balanços: Um Enfoque Econômico e Financeiro**. 8.ed. São Paulo: Atlas, 2006.p.191

ALMEIDA, T. R R. Perspectivas de sobrevivência do hospital. Revista Paulista Hospitais, n 5, v. 6, p. 104 -113 São Paulo, 1983.

AMARAL, J. **Modelo de gestão implantado para controle das aquisições de materiais e serviços em um hospital de grande porte em Vitória da Conquista-BA: relato de experiência**, Pós graduação- Gestão em saúde. Universidade Estadual do Sudoeste da Bahia. 2019.

ALONSO, M. **Custos no serviço público**. Revista do serviço público, Brasília, ano 50, n. 1, p. 37-63, jan./mar. 1999.

BARDIN, Laurence. **Análise de Conteúdo**. Edições 70. São Paulo, 2011.

BARBOSA, Evanir Lenhardt. **Controle interno da administração pública: instrumento de controle e de gerenciamento**. 2002. Monografia (Especialização em advocacia municipal) – Programa de pós-graduação em Direito, 2002.

BORBA, V. R. **Do planejamento ao controle de gestão hospitalar: instrumento para o desenvolvimento empresarial e técnico**. Rio de Janeiro: Qualitymark, 2006.

BOTELHO, Milton Mendes. **Manual prático de controle interno na administração pública municipal**. Curitiba: Juruá, 2007.

BRASIL LEI Nº 8.080, de 19 de setembro de 1990. Dispõe sobre as condições para a promoção, proteção e recuperação da saúde, a organização e o funcionamento dos serviços correspondentes e dá outras providências. Disponível em http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l8080.htm. Acesso em 26/11/2019

BRASIL. [Constituição (1988)]. Constituição da República Federativa do Brasil: promulgada em 5 de outubro de 1988. 4. ed. São Paulo: Saraiva, 1990.

BRASIL. **Secretaria Federal de Controle Interno. Instrução Normativa n.º 1 de 6 de abril de 2001**. Define diretrizes, princípios, conceitos e aprova normas técnicas para a atuação do Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal. Brasília, DF. Disponível em: <http://www.cgu.gov.br>. Acesso em: 20 de junho de 2020.

BRASIL. Ministério da Saúde. Secretaria Nacional de Ações Básicas de Saúde. Coordenação de Assistência Médica e Hospitalar. **Conceitos e definições em saúde**. Brasília, 1977.

BEULKE, R.; BERTO, D. J. **Gestão de custos e resultado na saúde: hospitais, clínicas, laboratórios e congêneres**. 3. ed. ver. ampl. São Paulo: Saraiva, 2005.

CREPALDI, Silvio Aparecido. **Curso básico de contabilidade de custos**. São Paulo: Atlas, 2009

CID, Rodrigo. Deus: argumentos da impossibilidade e da incompatibilidade. *In*: CARVALHO, Mário Augusto Queiroz *et al.* **Blog investigação filosófica**. Rio de Janeiro, 23 abr. 2011. Disponível em: <http://investigacao-filosofica.blogspot.com/search/label/Postagens>. Acesso em: 23 ago. 2011.

CZEZACKI, Aline: Programa Nacional de Gestão de Custos ajuda a melhorar as Unidades de Saúde. **Blog da Saúde**. Brasília. 13 Jan. 2017 Disponível em: <http://www.blog.saude.gov.br/index.php/entenda-o-sus/52227-entenda-como-o-programa-nacional-de-gestao-de-custos-ajuda-a-melhorar-as-unidades-de-saude>>. Acesso em 20/08/2020.

DALLORA, M. E. L. V. **Gerenciamento de custos de material de consumo em um hospital de ensino**. 2007. 103 f. Dissertação (Mestrado em Medicina) – Curso de Pós-Graduação em Medicina, Faculdade de Medicina de Ribeirão Preto da Universidade de São Paulo, Ribeirão Preto, 2007.

GIL, A. C. **Métodos e técnicas de pesquisa social**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

GUERRA, MARIANA. **Análise De Desempenho De Organizações Hospitalares**. 144 f Dissertação (Contabilidade e Controladoria) - Universidade Federal de Minas Gerais (UFMG), Minas Gerais, 2011.

KAUARK, Fabiana da Silva; MANHÃES, Fernanda Castro; MEDEIROS, Carlos Henrique. **Metodologia da Pesquisa: Um guia prático**. Ed Via Litterarum. Itabuna/Bahia. 2010.

PRODANOV, Cleber Cristiano; FREITAS, Ernani Cesar. **Metodologia do trabalho científico: Métodos e Técnicas da Pesquisa e do Trabalho Acadêmico**. 2.ed. Rio Grande do Sul: Feevale 2013.

JANIS, I. L. 1982. **O problema da validação da análise de conteúdo**. In: LASSWELL, H; KAPLAN, A. A linguagem da política. Brasília: Editora da Universidade de Brasília.

LEONE, George Sebastião Guerra. **Curso de contabilidade de custos**. 2.ed. São Paulo: Atlas, 2000a.

LUIZ, G., **Conselho Federal de Medicina aponta investimento ‘abaixo do ideal’ em saúde pública no Brasil**. Disponível em:

<https://g1.globo.com/bemestar/noticia/2018/11/13/conselho-federal-de-medicina-aponta-investimento-abaixo-do-ideal-em-saude-publica-no-brasil.ghtml> Acesso em 28.10.2019

LEONE, G. S. G. **Curso de contabilidade de custos**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2000.

MARTINS, Domingos dos Santos. **Custeio hospitalar por atividades**. São Paulo: Atlas, 2002.

LINS, Luiz dos Santos. **Auditoria: Uma abordagem prática com ênfase na auditoria externa**. 3 ed. São Paulo: Atlas 2014.

LOPES A. R.; **Planejamento e Controle da Produção: Um Estudo de Caso no Setor de Artigos Esportivos de uma Indústria Manufatureira**. XXVIII ENCONTRO NACIONAL

DE ENGENHARIA DE PRODUÇÃO. Rio de Janeiro, 2008.

MATOS, Afonso José de. **Gestão de custos hospitalares: técnicas, análise e tomada de decisão**. São Paulo: Editora STS, 2002.

MARCONI, Marina de Andrade; LAKATOS, Eva Maria. **Fundamentos de metodologia científica**. 5.ed. São Paulo: Atlas, 2003.

MARTINS, Eliseu. **Contabilidade de custos**. 7ª ed. São Paulo: Atlas, 2000.

MARTINS, Domingos dos Santos. **Custeio hospitalar por atividades**. São Paulo: Atlas, 2002.

MARTINS, Eliseu. **Contabilidade de Custos**. 9º ed. São Paulo: Atlas, 2003

MINISTÉRIO DA SAÚDE. **Introdução à Gestão de Custos em Saúde**. Distrito Federal. 2013.

MV, **Gestão da Saúde Pública: particularidades e desafios do SUS**. Disponível em: <http://www.mv.com.br/pt/blog/gestao-da-saude-publica-particularidades-e-desafios-do-sus> Acesso em 28.10.2019.

OLIVEIRA, L. M.; PEREZ JÚNIOR., J. H. **Contabilidade de custos para não contadores**. São Paulo: Atlas, 2000.

O profissional de custos e as competências buscadas pelas empresas em anúncios de emprego referenciado, XXV Congresso Brasileiro de Custos – Vitória, ES, Brasil, 12 a 14 de novembro de 2018.

PADOVEZE, C. L. **Contabilidade Gerencial – Um enfoque em sistema de informação contábil**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 1997.

PEREIRA JUNIOR, Jessé Torres. **Comentários à lei das licitações e contratações da administração pública**. 6. ed.

PELEIAS, Ivam Ricardo. **Controladoria: Gestão eficaz utilizando padrões**. São Paulo : Saraiva 2002.

RAUPP, F. M.; CRISPIM, C. H.; ALMEIDA, E. S. **Gestão de custos hospitalares por meio do custeio por absorção: o caso da maternidade Carmela Dutra**. Revista de Informação Contábil - Vol. 2, no 1, p. 120-133, out-dez/2007.

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

SOUZA, A. A.; AMORIM, T. L. M.; GUERRA, M.; RAMOS, D. D. **Análise dos sistemas de informações de hospitais da cidade de Belo Horizonte/MG**. In: CONGRESSO INTERNACIONAL DE GESTÃO DE TECNOLOGIA E SISTEMAS DE INFORMAÇÃO, 5., 2008, São Paulo. Anais... São Paulo, 2008.

SILVA, L. C. T. **A eficiência do método de custeio, como instrumento de gestão de custo em instituições de serviços bancários.** Universidade Candido Mendes. Disponível em: <http://www.avm.edu.br/docpdf/mono-grafias_publicadas/B002548.pdf> Acesso em: 20 06 2020

SOUZA, M. A. et al. **Práticas de gestão estratégica de custos: um estudo em uma empresa multinacional brasileira.** Revista de Contabilidade e Organizações - RCO, v 4, n 9, p 145- 167, mai-ago, 2010.

SOUZA, P. C. **Avaliação econômica em saúde: aplicação da análise de custo-volumesuperávit para avaliar hospitais públicos.** In: XXIX Encontro Nacional de Engenharia de Produção, Salvador/BA, 2009. Anais. 2009.

VIEIRA, Fabiola Sulpino. **Produção de informação de custos para a tomada de decisão no sistema único de saúde: uma questão para a política pública** , Rio de Janeiro, IPEA 2017.

VIANA, J. J. **Administração de Materiais.** São Paulo: Atlas, 2000

APÊNDICE – ROTEIRO DE ENTREVISTA

UNIVERSIDADE ESTADUAL DO SUDOESTE DA BAHIA

CURSO CIÊNCIAS CONTÁBEIS

DISCIPLINA: Trabalho de Conclusão de Curso

ROTEIRO DE ENTREVISTA

Meu nome é Beatriz Pires Lima, aluna do curso de Ciências Contábeis na Universidade Estadual do Sudoeste da Bahia, campus de Vitória da Conquista- BA e estou realizando uma pesquisa monográfica, na disciplina de Trabalho de Conclusão de Custos, com o intuito de demonstrar a importância da Contabilidade de Custos no Complexo Hospitalar de Vitória da Conquista, apontar sua influência na tomada de decisão. Dessa forma, solicito vossa contribuição, através dessa entrevista. A sua participação é muito importante para dar suporte à minha pesquisa. Os dados aqui coletados são passíveis de divulgação, porém os nomes dos participantes, serão mantidos em sigilo. Os resultados dessa pesquisa também serão apresentados aos respondentes.

Agradeço a sua colaboração

Bloco 1 – Perfil

- 1) Qual é o seu nome?
- 2) Qual é a sua Idade?
- 3) Qual é o seu domicilio atual?
- 4) Qual é o cargo que você ocupa na Unidade hospitalar?
- 5) Qual a sua formação educacional?
- 6) A quanto tempo trabalha nesta Unidade hospitalar?
- 7) Além de trabalhar nesta unidade hospitalar, quais foram as outras áreas profissionais que atuou?

Bloco 2 – Contabilidade

- 8) Para você qual o conceito de Contabilidade?
- 9) Para você qual a importância da Ciência Contábil?
- 10) A Contabilidade influencia no processo decisório da Unidade Hospitalar de que forma?
- 11) Para você, quais os procedimentos visíveis da Ciência Contábil aplicados dentro desta Unidade Hospitalar?
- 12) No seu entendimento qual a influência da Contabilidade na melhoria do funcionamento do hospital?

Bloco 3 – Contabilidade de Custos 1

- 13) O que você entende pelos termos: Custos, despesa, gasto, perda e desembolso?
- 14) Você considera que a presença de um profissional com conhecimento científico em Contabilidade de custos, pode influenciar positivamente no resultado financeiro?
- 15) Qual é o seu entendimento sobre custo direto e indireto?
- 16) Você tem conhecimento sobre a diferença entre custo fixo e custo variável? Justifique.

Bloco 4 – Contabilidade de Custos Hospitalares

- 17) Quando começou a unidade a mensurar custos?
- 18) Qual é o método de custeio utilizado?
- 19) Antes da implementação desse sistema, realizava-se mensuração de custos? Se sim, de que forma?
- 20) De que forma as informações de custeio chegam até o sistema?
- 21) Após a apuração dos custos no período, os relatórios com os resultados são analisados?
- 22) Qual foi a maior dificuldade percebida no processo de implementação de um sistema de custeio?
- 24) Existem Pré-requisitos para o profissional que alimenta os dados no sistema? Se sim, quais?
- 25) Quais foram as contribuições que o sistema trouxe para a gestão hospitalar?
- 26) Quais as melhorias poderiam ser implementadas para otimizar o sistema de apuração de custos?

27) Na sua opinião a inserção de estagiários permitiu contribuir para a melhoria na Gestão de Custos?

ANEXOS

Roteiro de Entrevista

Meu nome é Beatriz Pires Lima, aluna do curso de Ciências Contábeis na Universidade Estadual do Sudoeste da Bahia, campus de Vitória da Conquista- BA e estou realizando uma pesquisa monográfica, na disciplina de Trabalho de Conclusão de Curso, com o intuito de demonstrar a importância da Contabilidade de Custos no Complexo Hospitalar de Vitória da Conquista. Dessa forma, solicito vossa contribuição, através dessa entrevista. A sua participação é muito importante para dar suporte à minha pesquisa. Os dados aqui coletados são passíveis de divulgação, porém os nomes dos participantes, serão mantidos em sigilo. Os resultados dessa pesquisa também serão apresentados aos respondentes..

Agradeço a sua colaboração!

Bloco 1- Perfil
Entrevistada
Gestora de custos e Diretora Financeira
Qual é a sua Idade?
53 anos.
Qual é o seu domicilio atual?
Vitória da Conquista Bahia.
Qual é o cargo que você ocupa na Unidade hospitalar?
Sou diretora financeira e gestora de custos.
Qual a sua formação educacional?
Sou contadora graduada pela Universidade Estadual do Sudoeste da Bahia também sou licenciada em física e me Pós graduei em mídias da educação pela UESB, em Gestão hospitalar também pela Universidade Estadual do Sudoeste da Bahia, tenho Pós em docência do ensino superior, em Gestão e Planejamento Tributário e também em Gestão Empresarial e Controladoria e Finanças.
A quanto tempo trabalha nesta Unidade hospitalar?
10 anos, exatamente 10 anos eu estou como diretora financeira.
Além de trabalhar nesta unidade hospitalar, quais foram as outras áreas profissionais que atuou?

Eu já atuei como comerciária atuei “como” departamento de pessoal atuei como professora de física porque eu sou licenciada em física e contadora.

Bloco 2 – Contabilidade

Para você qual o conceito de Contabilidade?

Contabilidade na verdade é a ciência que tem como objetivo estudar o patrimônio das entidades, seja ela pública ou privada e como todas as técnicas tem a capacidade de gerar informações para tomada de decisão.

Para você qual a importância da Ciência Contábil?

A ciência contábil ela é importante em todos os aspectos social e econômico, digo social porque na verdade as pessoas até confundem se ela é uma ciência exata ou se é uma ciência social. A importância da ciência contábil se dá justamente pelo estudo do próprio patrimônio, é a questão de documentar, registrar tudo aquilo que tanto para pessoa física como para a pessoa jurídica, em elevação de patrimônio, em tomada de decisão, então a ciência contábil ela é considerada hoje nos dias atuais, como o ministro da economia nessa pandemia de COVID 19, ele a considerou uma profissão importante e essencial, em todos os aspectos social econômico, então é isso.

A Contabilidade influencia no Processo decisório da Unidade Hospitalar de que forma?

Sim, hoje nós atuamos com sistema FIPLAN, que é um sistema utilizado pelo estado da Bahia onde todas as secretarias registram no caso as entradas de dotação e as compras efetuadas, os pagamentos efetuados pela unidade hospitalar e é com base nessas informações e na técnica que a contabilidade tem em sua essência que temos base para as tomadas de decisões assertivas em muitos casos em sua maioria das vezes na verdade ela tem essa fundamental relevância e importância na tomada de decisão.

Para você, quais os procedimentos visíveis da Ciência Contábil aplicados dentro desta Unidade Hospitalar?

Eu acredito que a organização o planejamento a controladoria em geral o controle interno é fundamental o controle também das atividades financeiras e o gerenciamento da unidade como todo, Beatriz.

No seu entendimento qual a influência da Contabilidade na melhoria do funcionamento do hospital?

A questão justamente dos pontos que nós abordamos na questão anterior e você fala da questão do controle interno do planejamento e da questão da gestão financeira e orçamentária é que envolve também a contabilidade pública, então assim, hoje nós temos regras para cumprir e a gente tem os fundamentos na contabilidade e as regras

impostas pelas próprias normativas que regem a ciência contábil. Hoje, em nosso país, devemos cumpri-las com exatidão e com muito cuidado porque se não seremos alvo de Tribunal de Contas então assim ela melhora muito na questão do gerenciamento financeiro e nas atividades em si, que seja no processo licitatório numa tomada de decisão entendeu, na análise do balanço das empresas que participam dos processos licitatórios, para entender a capacidade o índice de liquidez então é muito importante, ela tem uma influência muito grande na gestão de uma unidade como Hospital Geral de Vitória da Conquista

Bloco 3- Contabilidade de Custos

O que você entende pelos termos: Custos, despesa, gasto, perda e desembolso?

Na verdade os gastos são todos os desembolsos realizados pela entidade, as despesas são todos esses gastos que a empresa precisa para manter sua estrutura funcionando mais diretamente não contribui para a geração de novos itens que serão comercializados ou no serviço que serão oferecidos, assim, em outras palavras, gastos são gastos que não estão diretamente ligado ao objetivo final do negócio, a despesa é o dinheiro que vai é o recurso que vai para administração da organização como área comercial e desenvolvimento de produtos e o financeiro e os custos na verdade eu considero como os desembolsos que pode ser atribuídos aos produtos ao produto final e isso significa que são todos e quaisquer gastos relativos a aquisição ou produção daquilo que a gente vai utilizar para assistência ao paciente que é o nosso objetivo então assim nós temos os insumos nós temos hoje equipamentos e nós temos máquinas nós temos a energia elétrica, manutenção tanto predial como uma manutenção os equipamentos a manutenção e conservação e limpeza e se as diárias também que as vezes estão ligadas essa necessidade.

Você considera que a presença de um profissional com conhecimento científico em Contabilidade de custos, pode influenciar positivamente no resultado financeiro?

Sim, sim eu acho que existe um pré-requisito, toda a função ela tem que ter um Pré-requisito e assim no Hospital Geral de Vitória da Conquista, eu acredito que o lado profissional, contador, técnico e a minha visão técnica-profissional ela fez a diferença entendeu, tanto eu como qualquer um outro profissional apto a gerir as finanças e a gestão de custos eu acredito que é um profissional da contabilidade e assim com estudos na área mesmo da contabilidade pública e orçamentária nós conseguimos realmente desenvolver um bom trabalho justamente, por eu ser uma contadora, profissional da área contábil faz a diferença sim.

Qual é o seu entendimento sobre custo direto e indireto?

Beatriz, o custo direto é aquele que ele não precisa de rateio é ele é mensurável diretamente ao produto final, agora o custo direto para para ser alocado ele precisa adotar alguns critérios de rateio como é um caso que a gente observa e você teve oportunidade também de ter essa vivência na gestão de custos Hospital Geral é o caso dos custos com a água energia que nós temos e é isso.

Você tem conhecimento sobre a diferença entre custo fixo e custo variável? Justifique.

Sim, o custo fixo é considerado o gasto que existe sempre é algo que independente da produção ou não ele vai existir todo mês independente da quantidade produzida do serviço prestados ele está ali, ele é um custo fixo você está entendendo? e assim, no hospital o custo fixo por exemplo eu posso te colocar o salário de todos profissionais envolvidos e contratados, tanto da gestão direta que são servidores públicos como contratações de PJ como é serviço de mão-de-obra como um todo é que o hospital tem essa questão de contratação locação de mão-de-obra certo, o qual é considerado um custo fixo. O custo variável tem alteração, poderia dizer pra você assim conforme a quantidade produzida ou seja, no hospital quanto mais atendimentos forem realizados, mais materiais serão utilizados aumentando o custo variável, eu acho que você conseguiu visualizar isso na sua vivência no seu estágio no Hospital Geral de Vitória da Conquista.

Bloco 4- Contabilidade de Custos Hospitalar**O que levou a unidade a mensurar custos?**

Beatriz, isso no ano de 2013 na verdade começamos assim é foi uma proposta no ano de 2012 mais ou menos que nós começamos a implantar custos no Hospital Geral de Vitória da Conquista, no ano de 2013 mesmo, que foi a culminância da implantação do setor de custos para controle dos custos da unidade hospitalar como monitoramento direto da SESAB e do Ministério da Saúde e tem na SESAB o núcleo da Economia da Saúde e o Ministério da Saúde ele está acima do NES da SESAB e eles criaram na época e começamos com uma planilha do excel entendeu e foi o sistema chamado como o sistema APURASUS, em 2013 na verdade quando aconteceu essa culminância surgiu o Programa Nacional de Gestão de Custos que é o PNGC esse programa veio com o objetivo de implantar na gestão pública de saúde esse controle, pois a mensuração dos custos do sistema único de saúde garanti assim a maior eficiência na aplicação dos recursos e sustentabilidade do sistema, você conhece o sistema e você sabe que ele precisa ser melhorado mais assim ele avançou muito hoje, e na verdade quando ele começou, começou com uma planilha mãe onde nós tínhamos que fazer a medição de

todos os centros de custos, identificar cada centro de custos e foi um trabalho muito muito difícil, mas muito gratificante porque eu sempre falo a gente só sabe gerir gerenciar aquilo que é medido aquilo que a gente conhece e a partir dessa gestão de custos eu pude como gestora pública, ter tomadas de decisões mais assertivas, ali a gente pode visualizar entendeu, se houve um aumento do consumo da água, da luz isso estava relacionado ou não com o aumento da produção de atendimento e tem mesmo uma coisa muito interessante que houve um aumento considerável no aviso da água lá, no consumo da água do hospital e nós identificamos junto com a manutenção predial que era um vazamento e que o mesmo foi corrigido e a gente entende a importância entendeu de estarmos é vigilantes em relação aos dados.

Qual é o método de custeio utilizado?

Esse método de custeio ele estabelecido pela Economia da Saúde é o método, custeio por absorção.

Antes da implementação desse sistema, realizava-se mensuração de custos? Se sim de que forma?

Na verdade eu acho que eu consegui responder questão não eu não sabia que você viria me perguntar mais eu acredito que eu já respondi mas vamos lá quando assumiu o cargo gestora financeira no Hospital, ainda não era realizada mensuração de custos, mas assim eu tinha essa visão, eu tinha esse desejo então o momento veio eu abracei com muita dedicação sabe, foi iniciada implementação o controle interno gradativo agregando o pensar científico e a técnica contábil como eu coloquei lá na questão anterior.

De que forma as informações de custeio chegam até o sistema?

Esse um problema muito difícil sabe Beatriz, é você pra fazer uma reeducação em toda equipe todas as coordenações da necessidade de controlar de medir é toda sua produção todo seu desempenho, mas funciona da seguinte forma ,cada centro de custo ele tem um dever de casa mensalmente este dever de casa é enviar essas informações por meio de relatórios planilhas que possui em cada um, na verdade hoje o APURASUS no próprio decreto dele é que foi publicado no Diário Oficial do Estado da Bahia quando ele colocou como obrigatoriedade em todas as unidades, isso foi em 2016 me parece que foi isso lá no próprio Diário Oficial ele regulamenta que cada unidade tinha que ter um gestor de custos e um gerente de custos, como a nossa unidade hoje é um complexo Hospitalar e houve a junção do Afrânio e Crescencio, nós hoje temos dois gerentes de custos e uma gestora de custos que sou eu entendeu e aí somos nós que somos os responsáveis por alimentar esses dados no sistema APURASUS.

Após a apuração dos custos no período, os relatórios com os resultados são analisados?
Sim, nós analisamos criteriosamente e assim até quando a gente encontra um aumento em determinadas situações a gente vai buscar entender, fazer uma análise comparativa quanto aquele consumo elevado se justifica ou não justifica entendeu então assim é algo que traz resultados sim é algo que nos faz melhores a cada dia como gestores entendeu.
Qual foi a maior dificuldade percebida no processo de implementação de um sistema de custeio?
A maior dificuldade foi realmente esse engajamento de toda equipe em fornecer as informações e conscientizarem da importância da gestão de custos, falta em outras palavras, falta profissionais com conhecimento técnico e científico é as vezes também a gente sofre com alterações de coordenações que as vezes elas já estão não é com aquela educação que foi feito todo um trabalho dessa educação dessa necessidade de como fazer, aí existe uma questão muito grande da descontinuidade do serviços, então as vezes mudam-se pessoas em determinados centro de custos e assim a gente vai pra um retrabalho e muitas vezes não consegue com agilidade o tempo necessário que a gente precisa os dados necessários para que a gente tenha assim uma análise em tempo real.
Existem Pré-requisitos para o profissional que alimenta os dados no sistema? Se sim, quais?
Na verdade existe sim, o profissional ele está capacitado para usar o sistema por ações de preferência profissional com o cargo efetivo para garantir a continuidade do serviço isso aí lá no próprio Diário oficial e regi que obrigatoriamente um desses tem que ser um profissional efetivo, ou seja um estatutário e assim ressalto que o profissional com conhecimento contábil está mais preparado para exercer essa função, é às vezes a gente acaba entrando em choque com colega entendeu e aí a gente vai tentar mostrar para o colega com uma linguagem metodológica e mais, mensurando na realidade do hospital esse conhecimento técnico e científico para essa questão, mas também o próprio NES e o Ministério da Saúde ele traz capacitação e sempre traz capacitação para gente eu mesmo tive a oportunidade de fazer uma capacitação é essa capacitação ela se deu em praticamente cinco meses onde 15 em 15 dias eu tinha que deslocar não só eu como todas as unidades, para Salvador para que a gente pudesse estar nos capacitando e melhorando a questão de levantamento dos dados entendeu e o critério a ser utilizado determinado pelo Ministério da Saúde.
Quais foram as contribuições que o sistema trouxe para a gestão hospitalar?

Eu considero que sim, todas as informações geradas no sistema APURASUS, evidenciam os gastos da unidade a análise desses dados é feita por meio dos relatórios gerados no sistema e eles nos mostram onde é que está nosso maior impacto dos custos e a gente sabe que na saúde o maior impacto realmente é o RH, é realmente o que faz a saúde acontecer, ele possibilita o controle, sejam na tomada de decisão de forma mais assertiva, eu acho também assim que ele visa a eficiência e eficácia na gestão dos recursos públicos, tão difícil, o recurso público, que a gente tem um gigante desse as vezes com o crescimento de serviços a gente se ver limitado entendeu frente as vezes a uma dotação e com crescimento e com um orçamento que já especificado destinado para unidade no início do ano, mas a gente avança em novos serviços e aí é complicado e assim ele contribui para uma melhoria sistêmica do setor de saúde então ele mensura. Agora por exemplo nessa COVID-19 o ministro da saúde ele aproveitou as informações dos lançamentos do APURASUS, para mensurar a necessidade do oxigênio pra entender como que eles teriam que ter essa abordagem frente a COVID-19 e o aumento como aconteceu no caso do Amazonas.

Quais as melhorias poderiam ser implementadas para otimizar o sistema de apuração de custos?

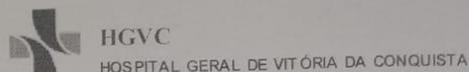
Beatriz, eu até na minha pós-graduação da UESB em gestão em saúde, o trabalho final um trabalho de conclusão de curso foi um relato de experiência e nesse relato de experiência eu coloquei, eu evidenciei a necessidade de uma criação de uma comissão de custos e lá você tem acesso, qualquer pessoa tem acesso que é público eu evidencio que é interessante é ter essa comissão de custos por profissionais de diversas áreas do conhecimento, para análise desses resultados que são apurados no sistema APURASUS, demonstrando trimestralmente os resultados a todas as diretorias e ao centro de custos específicos, por que temos a condição de expor todos os resultados em locais acessíveis ao conhecimento de todos, assim despertando essa análise reflexiva e conscientizando sobre a importância de economizar recursos públicos para promover melhorias na assistência e na gestão financeira, teve o projeto também contabilizando mais assistência com menos custos que a gente identifica que quanto mais você assiste quanto mais você produz em assistência tende a diminuir os custos do RH que é o impacto maior entendeu eu espero, assim, que essa comissão de custos ela venha acontecer e nela tenha, farmacêutico que é importantíssimo, um economista, um médico, enfermeiro, nutricionista, fisioterapeuta, pessoas para fazer realmente a saúde acontecer em relação a assistência, para entender que dá para fazer mais com menos.

Na sua opinião a inserção de estagiários permitiu contribuir para a melhoria na Gestão de Custos?

Assim, o que mais me marcou foi assim o início me marcou muito mais eu tenho um destaque, eu fui um pessoa que eu via estudantes de medicina estudantes de enfermagem de fisioterapia de nutrição, técnica de enfermagem circularem no hospital e a minha sede era ver ali estudantes de ciências contábeis sabe, administração economia mais a minha sede era ter esses estudantes e assim eu fui eu insisti muito com o NEP que é o Núcleo de ,estudos Permanente, eu insisti muito que buscasse esses estudantes de ciências contábeis, porque eu tinha um desejo muito grande de desenvolver um projeto é na relação de custos da contabilidade de custos é frente a saúde e assim foi possível teve o Programa Partiu Estágio e a unidade hospitalar ela contou com três estudantes de ciências contábeis e cinco de administração e foram assim distribuídos em pontos estratégicos para que a gente pudesse levantar diagnósticos e assim os dados necessários na conscientização dessas coordenações da qualidade desses dados e assim esses dados que a gente alimenta o sistema APURASUS e esses estudantes eles foram para almoxarifado, farmácia, centro cirúrgico, financeiro, logística, UNACON, compras, recursos humanos e assim permitiu execução desse projeto interdisciplinar, que eu tinha muito desejo de realizar e o nome do projeto foi “Contabilizando mais assistência com menos custos economia da saúde economia na saúde uma responsabilidade de todos”. Com essa temática o hospital através da coordenação da gestão de custos, conseguiu desenvolver um trabalho de conscientização a toda equipe em relação a cada setor a cada coordenação é a economia, a economizar não é a utilizar tudo aquilo com responsabilidade porque é a verba pública e a gente tinha muito pra fazer e às vezes com pouco recurso e assim ações que eu fiz foram desenvolvidas junto com o núcleo de estudos permanente com esse projeto e a busca de viabilidade de projetos de pesquisa e extensão junto a UESB, dos cursos de ciências contábeis, administração e economia para pensar científico da gestão financeira, administrativa e econômica do Hospital Geral de Vitória da Conquista que é um complexo Hospitalar no intuito de estudar e buscar melhorias permitindo assim uma análise dos resultados apurados, eu não sei se você entende, assim porque como existe estudantes de medicina e atua lá eu vejo a importância de ter estudantes sabe de contábeis cá, até porque é o futuro vocês estudantes são futuros profissionais que vão estar frente a diversas organizações e assim no sentido de que é tanto é assim na questão de ajudarmos a todas as coordenações a toda diretoria a até uma melhor uma qualidade desses dados, hoje nós estamos contando com a implantação do sistema SPDATA que é um sistema também que vai nos ajudar muito nessa qualidade dos dados desde a entrada da emergência até o internamento do paciente a dispensação dos medicamentos por paciente, a questão da divisão dos kits,

então assim nós estamos avançando nós esperamos que um dia nossa unidade hospitalar é com toda sua equipe que nós alcancemos cada vez mais eficiência e a eficácia do alcance do objetivo maior, que é assistir ao paciente nós todos estamos ali no intuito de assistir o paciente por isso que nós existimos por isso a essência do Hospital Geral de Vitória da Conquista e assistir vidas, assistir pacientes.

TERMO DE AUTORIZAÇÃO INSTITUCIONAL



Núcleo de Educação Permanente (NEP-HGVC)
Email: nep_hgvc@hotmail.com
Tel: (77)3427 - 4581

TERMO DE AUTORIZAÇÃO INSTITUCIONAL

Eu, Juliana Oliveira Santos, responsável pela Comissão de Ensino e Pesquisa do HGVC pela portaria nº 41/2015, autorizo a realização do estudo "CONTABILIDADE DE CUSTOS NA UNIDADE HOSPITALAR DE VITÓRIA DA CONQUISTA-BA", a ser conduzida sob a responsabilidade da estudante, BEATRIZ PIRES LIMA de Ciências Contábeis da Universidade Estadual do Sudoeste da Bahia-UESB sob orientação do Prof. Dr. Manoel Antônio Oliveira Araújo. A presente pesquisa NÃO precisa de autorização do Comitê de Ética em Pesquisa vinculado à Plataforma Brasil porque tem como objetivo apenas o monitoramento de um serviço, para fins de sua melhoria ou implementação, que não visam obter um conhecimento generalizável, mas apenas um conhecimento que poderá ser utilizado por aquele serviço ao qual se destina. Não tem utilização e manejo de dados pessoais, informações ou "materiais biológicos".

Fui informado que os dados serão mantidos em absoluto sigilo e serão utilizadas exclusivamente para os objetivos deste estudo. Ao mesmo tempo, ratifico que o nome desta instituição deverá constar no relatório final, bem como em futuras publicações científicas.

DECLARO que esta instituição apresenta infraestrutura necessária à realização da referida pesquisa.

Vitória da Conquista, 05 de dezembro de 2019.

Juliana Oliveira Santos
Coordenação de Ensino e Pesquisa/HGVC
Núcleo de Educação Permanente
CNPJ/HGVC:13.937.131/0062-63

Juliana Oliveira Santos
Enfermeira - C.R.O. 19.538.863-1
Núcleo de Educação Permanente / HGVC

HGVC – HOSPITAL GERAL DE VITÓRIA DA CONQUISTA

Avenida Filipinas – S/N – Bairro Jardim Guanabara
Vitória da Conquista – BA - CEP: 45.023-300
Telefones (77)–3424-6060 / (77)3424-3933/ (77)3423-5017