



CONTABILIDADE DE CUSTOS: CUSTOS HOSPITALARES

COST ACCOUNTING: HOSPITAL COSTS

Bruno Fernando Trigilio Zanetti¹

Ederson Leandro Barbosa Rigon²

RESUMO

Este estudo tem o objetivo de discorrer sobre as vantagens da implantação da contabilidade de custos, em especial os custos hospitalares, demonstrando sua importância para o planejamento e controle. Questiona-se quais as vantagens na implantação de métodos de custeio em organizações hospitalares. Tem por objetivo geral explicar sobre a contabilidade de custo em hospitais. Como metodologia tem-se a realização de revisão bibliográfica e pesquisa exploratória com uso de entrevista com um profissional lotado no setor de custos do hospital. Conclui-se que a implantação do sistema de custeio tem como objetivo favorecer a análise de gastos, contribuindo para a redução de custos e despesas e melhorar a vantagem competitiva e qualidade nas organizações hospitalares.

PALAVRAS-CHAVE: Contabilidade de Custos; Métodos de Custeio; Custos Hospitalares.

ABSTRACT

This study aims to discuss the advantages of cost accounting, especially hospital costs, demonstrating its importance for planning and control. It is questioned the advantages in the implantation of costing methods in hospital organization. Its main goal is to explain cost accounting in hospitals. As the methodology has a bibliographical realization and exploratory research with use of interview with a professional crowded in the sector of costs of the hospital. It concludes that the implementation of the costing system aims to favor a cost analysis, contributing to the reduction of costs and expenses and to improve competitiveness and quality in hospital organizations.

KEY-WORDS: Cost Accounting; Costing Methods; Hospital Costs.

1 INTRODUÇÃO

A contabilidade de custos, com ênfase nos custos hospitalares, tem como meta, elucidar que no segmento hospitalar, a implantação de um sistema de custos trará maiores

¹ Graduando em Ciências Contábeis, UNITOLEDO, 2018.

² Especialista em Gerência Contábil, Financeira e Auditoria, UNISALESIANO, 2012.



benefícios quanto à nitidez dos gastos, podendo os usuários identificar com maior clareza onde estão distribuídos seus gastos, para, a partir daí, estabelecer uma estratégia que resultará em maiores benefícios às instituições.

Mesmo com a dificuldade de inserção dos métodos de custeios em instituições hospitalares, por ser organizações com alto grau de complexidade, o retorno que a implantação do sistema de custos pode trazer compensa esses obstáculos, pois um de seus objetivos é facilitar o planejamento e suas projeções de metas, com a intenção de deixar os resultados muito mais próximos da realidade.

Para fugir a essas dificuldades é necessário que haja um real interesse da organização e um coordenador do projeto que saiba integrar todos e respeitar seus medos e dificuldades, fazendo com que o planejamento seja realizado com a participação de todos, o que tornaria sua implantação mais tranquila.

Questiona-se quais as vantagens na implantação de métodos de custeio em organizações hospitalares.

Tem por objetivo geral explicar sobre a contabilidade de custo em hospitais.

Constitui-se por objetivos específicos: demonstrar o sistema de custeio, discorrer sobre a escolha de alternativas nas decisões, planejamento e desenvolvimento das operações.

Como metodologia tem-se a realização de revisão bibliográfica por meio de livros, artigos científicos e *internet*, que discorrem acerca do tema e pesquisa exploratória com uso de entrevista com um profissional lotado no setor de custos do hospital.

Este trabalho apresenta a importância dos custos no ambiente hospitalar, tendo como ponto principal o auxílio nas tomadas de decisão, reduzindo-se tais custos, podendo melhorar a qualidade do serviço prestado a população e usuários.

O estudo não trará o benefício do conhecimento apenas para o acadêmico, mas para a instituição de ensino como um todo. Experiências vividas e compartilhadas com professores, problemas resolvidos em conjunto com a instituição. Para as partes envolvidas, deixará de ser problema e passará a serem ensinamentos.

A importância pessoal é a vivência, a experiência em que o desenvolvimento e a pesquisa sobre o tema deste projeto acarretará na vida profissional do graduando, poder ter a possibilidade da aplicação deste na área proposta tem um valor inestimável.



2 CONTABILIDADE DE CUSTOS

A contabilidade de custos, de acordo com Magalhães (2011, p. 6), foi concebida em decorrência de uma maior necessidade de ajuste da contabilidade financeira ou tradicional às atividades industriais, tendo sido iniciada no fim do século XVIII a partir da Revolução Industrial.

Assim sendo, a contabilidade de custos demonstra uma nova abordagem acerca da contabilidade, esta que era relacionada para a mensuração de estoques físicos e monetários da atividade comercial. (BRASIL, 2013, p. 25).

Corbari et al (2012, p. 68) discorrem que neste processo passou a ser importante que as empresas transcendam desafios e adotem diversas adaptações ao novo modelo de base empresarial, e, com o desenvolvimento tecnológico e empresarial visto no século XX, a contabilidade de custos deixou de ser somente um instrumento de estimativa e controle assim como custos e lucro para tornar-se uma ferramenta orientada à tomada de decisões gerenciais e de gestão empresarial, o que em um contexto com grande competitividade passa a ser visto como fundamental.

Neste ínterim, Souza et al (2010, p. 3) mencionam que o desenvolvimento no uso e a importância gerencial dos teores contábeis e tecnologias de manufatura e produção de bens e prestação de serviços implicaram no desenvolvimento de distintos sistemas, assim como métodos de custeio, fatores empregados para a imputação de custos e tipos de custos.

A contabilidade de custos, em seus objetivos almeja atender a três critérios diferentes, que incidem no processo de produção de relatórios considerados como úteis ao sistema de planejamento e controle de atividades do dia a dia, emissão de documentos e relatórios que embasem a tomada de decisões não rotineiras e na concepção dos planos e políticas de ação, abrangendo igualmente o custeio de produtos para análise de estoques e estabelecimento das margens de lucro. (DALLORA; FORSTER, 2008, p. 139).

Para Reis e Constantino (2016, p. 3), levando-se em consideração o usuário final e o tipo de informação solicitada, a contabilidade tem uma classificação que se baseia na contabilidade financeira, contabilidade gerencial e contabilidade de custos.

A contabilidade financeira orienta-se aos *stakeholders* externos da organização empresarial e voltada à presença de determinações legais e fiscais, atentando-se a leis,



princípios, normas, preceitos e contratos contábeis, sendo entendida como obrigatória para organizações que se encontram legalmente estabelecidas no mercado. (OLIVEIRA, 2017, p. 123).

De acordo com Magalhães (2011, p. 61), a contabilidade gerencial é direcionada aos *stakeholders* internos das empresas, sobretudo em se tratando da administração da empresa, não sendo condicionada às determinações legais, apresentando como objetivo a produção de informações importantes e úteis para uma tomada de decisões efetiva, demandando a adequação de informações provenientes da contabilidade financeira.

Na percepção de Magalhães (2011, p. 5), a contabilidade gerencial pode ser formada atendendo a um ponto de vista específico que é atribuído a diversos métodos e técnicas contábeis a serem utilizados na contabilidade financeira e de custos.

Por conseguinte, tem-se a classificação da contabilidade avaliada como contabilidade de custos, que conforme a percepção de Corbari et al (2012, p. 73) é responsável pela análise realizada acerca dos gastos, com demonstrações sobre as privações financeiras feitas por uma empresa durante os procedimentos e operações que faz, sendo avaliada como um exame útil para a contabilidade gerencial e financeira.

Em síntese, Oliveira (2017, p. 124) conjectura que a contabilidade de custo apresenta três notórias aplicações, que compreende em custos para avaliação de estoques, custos para controle e custo empregado em prol da tomada de decisões.

Este tipo de concentração é ponderado como uma percepção mais concreta no que se refere aos objetivos da contabilidade de custos e da presença de um sistema de custos, e, deste modo, o padrão do sistema de custos precisa passar por etapas de planejamento e execução conforme os objetivos estabelecidos pelas organizações. (REIS; CONSTANTINO, 2016, p. 3)

É pertinente ao contexto destacar, atendendo à ótica de Dallora e Forster (2008, p. 139), que a contabilidade de custos compreende em um segmento da contabilidade que se associa de forma direta à tomada de decisões, demonstrando uma maior necessidade de concepção de um sistema orientado às decisões a serem adotadas no âmbito das empresas.

Souza et al (2010, p. 5-6) elucidam que as organizações empresariais que dispõem de uma base que promove maior acesso às informações e dados operam como meios de se analisar sobre o patrimônio da empresa por meio de um sistema de informação que se associa à contabilidade de custos, demandando como importante um cotejo entre o desempenho da



organização, com exames feitos em períodos de curto e longo prazo. De acordo com os autores, este tipo de atenção permite uma associação com as funções orientadas ao planejamento, orçamento e controle da organização empresarial.

Se o entendimento parte do princípio que a contabilidade apresenta como objetivo a produção de informações ajustadas e sistemáticas acerca dos elementos patrimoniais que acontecem no âmbito das organizações, em contrapartida, a contabilidade de custos possui um enfoque na análise sobre o processo de formação e na realização de cálculos de custos, com atenção aos resultados produzidos nos processos de produção, onde a característica se pauta a um caráter interno à organização. (MAGALHÃES, 2011, p. 6).

Para Capponi (2015, p. 26), a contabilidade de custos teve origem da contabilidade financeira durante a revolução industrial, conforme mencionado em linhas anteriores, sendo decorrente de uma necessidade verificada diante do gerenciamento de estoques de organizações, e com o desenvolvimento das indústrias tornou-se de relevo a realização de cálculos de custo com vista à formação do preço de venda e do estoque.

Assim, Capponi (2015, p. 26-27) complementa que na contabilidade de custos o escopo inicialmente pautou-se no estoque das indústrias, uma vez que em períodos anteriores a este a contabilidade somente tinha aplicação com enfoque na área comercial, com a produção feita por artesãos sem que houvesse atenção quanto aos custos na contabilidade.

Um pouco de interesse era verificado em algumas pessoas que observavam e identificavam os custos, abrangendo gastos com o valor das mercadorias, acrescidos de tributos não compensáveis, como igualmente gastos com fretes ou seguros, segundo explana Magalhães (2011, p. 7). O autor observa que no período, os custos poderiam ser calculados com o emprego da fórmula custo de mercadoria vendida.

Corbari et al (2012, p. 74) examinam que na percepção de que diversos elementos são responsáveis pelo custo final de um produto, observa-se que o cálculo deste não é aplicado de forma tão simplificado, e para assegurar uma adequada gestão de custos eficazes é preciso que se compreenda sobre conceitos relacionados aos gastos, custos e despesas.

Inicialmente, o gasto incide como todo esforço empregado em prol da aquisição de um bem ou serviço por meio de pagamento no ato ou futuramente, e deste modo, entende-se que a organização empresarial possui gasto na compra de imobilizado, bem como gasto com produção, matéria prima, etc. (MAGALHÃES, 2011, p. 7).



O custo, sequencialmente, surge no momento em que a matéria prima é obtida, sendo designada como primeira etapa do gasto, passando por estocagem no ativo, entra em produção na sequência, relacionando-se a outros gastos de fabricação, sendo reconhecida, no caso a matéria prima e outros gastos, como custo. (CAPPONI, 2015, p. 27).

Logo, Capponi (2015, p. 27) analisa que todos os gastos inerentes ao processo de industrialização e que cooperam com a mudança da matéria prima são avaliados como custos.

Magalhães (2011, p. 7) discorre que a despesa incide em todo o processo de consumo de bens ou serviço visando a obtenção de receitas, sendo diferida de perda porque a despesa demonstra esforços que almejam receitas e a perda não produz receita.

A presença da contabilidade de custos envolve a presença de métodos de cálculo dos custos de um produto ou serviço determinado, com o escopo de obter valor ao mesmo. (OLIVEIRA, 2017, p. 132).

De certa forma, tem-se o entendimento que a contabilidade de custos pode ser classificada em contabilidade de custos sintética e contabilidade de custos analítica. (MAGALHÃES, 2011, p. 8).

Sobre a contabilidade de custos sintética avalia-se, segundo Magalhães (2011, p. 8), que esta compreende em um segmento que se destina a conceber informações gerenciais de uma empresa, colaborando nos papéis de determinação de desempenho, assim como planejamento e controle das atividades associadas ao processo de tomada de decisões.

A despeito da contabilidade de custos analítica avalia-se, no entendimento de Magalhães (2011, p. 8), que esta tem como objetivo promover maior detalhamento acerca das informações analisadas como importantes para realizar a mudança dos fatores em produtos, não sendo associado apenas ao setor contábil, porém conectado com interesses de ordem gerencial e administrativa, realizando processos de planejamento e controle, assim como avaliações de desempenho dos segmentos das atividades de custos dos produtos.

Neste íterim, a contabilidade de custos pode ser conceituada por meio de análise a despeito dos estoques, atendimento diante de imposições fiscais, estabelecimento do resultado, planejamento, concepção de preço de venda, inclusão de sistemas de controle gerencial, avaliação de desempenho, pautas sobre controle de operações, exames a respeito de opções, determinação de parâmetros, conquista de informações para realização de orçamentos e tomada de decisão. (REIS; CONSTANTINO, 2016, p. 3-4).



Em se tratando da classificação dos custos, observa-se que com o levantamento das informações contábeis é importante que os custos sejam avaliados de acordo com a necessidade gerencial que almejam atender. (DALLORA; FORSTER, 2008, p. 139).

Souza et al (2010, p. 6) explanam que na terminologia sobre a contabilidade de custos, tem-se a presença de custos primários e custos de transformação, onde os primeiros são delimitados pela soma da matéria prima com a mão de obra direta, distinguindo-se do custo direto em face de apenas abarcar as duas variáveis, não abrangendo, a exemplo, gastos com embalagem.

Os custos de transformação incidem naqueles que em há a soma de todos os custos envolvidos pela produção, exceto custos intrínsecos à matéria prima e custos obtidos pela organização sem alteração desta. (CAPPONI, 2015, p. 108).

Além disso, Corbari et al (2012, p. 73) acrescem que acerca dos custos, pode-se perceber que estes são classificados atendendo a critérios de identificação, com custos diretos e indiretos, e quanto ao volume de produção, com a presença de custos variáveis e custos fixos.

Magalhães (2011, p. 10) demonstra que os custos podem ser determinados como custo fixo ou variável quando se tem uma percepção sobre a relação direta ou indireta com o objeto de custeio determinado.

Dentro desta abordagem os custos diretos e indiretos passam por classificação no momento em que estes se associam ao processo de fabricação do produto. O custo é denotado como direto quando se encontra arraigado de forma direta aos objetos de custeio, concebendo assim uma relação de causa e efeito determinada entre o produto e seu custo e que sob um enfoque objetivo incide no custo ligado ao produto e a quantidade gasta com a mudança da matéria prima em produto final. (REIS; CONSTANTINO, 2016, p. 11-12).

Em paralelo, os custos indiretos compreendem naqueles em que não se consegue localizar uma ação objetiva em função da fabricação do produto, com o emprego de medida arbitrária, sendo visto, por exemplo, em energia elétrica, aluguel e salário. (BRASIL, 2013, p. 34).

Magalhães (2011, p. 9) analisa que o custo indireto versa naquele que pode encontrar-se, geralmente, associado a mais de um objeto de custeio, relacionando-se a inúmeros produtos ou serviços.



A despeito dos custos fixos e variáveis entende-se que estes consideram a relação verificada entre o valor total de um custo e o volume visto em uma ação no decorrer de uma unidade de tempo, sendo divididos, portanto em custos fixos e variáveis. (CAPPONI, 2015, p. 28-29).

Para Oliveira (2017, p. 133), os custos variáveis são compreendidos como o valor global de consumo que depende de forma direta no número de produtos que são fabricados, isto é, o volume de produção, e, partindo deste entendimento, acredita-se que quanto maior incidir o volume de produção maior será o consumo de matérias. Avalia-se que o cálculo de custeio se associa a uma unidade de tempo.

Na sequência, os custos fixos consistem naqueles que são formados de modo independente do aumento ou redução do volume de produção da organização, sendo denotados como custos determinados previamente e que dependem igualmente de uma unidade de tempo, tendo como exemplo de custo fixo, o aluguel. (REIS; CONSTANTINO, 2016, p. 3-4).

Pelo apresentado, pode-se analisar, de acordo com Souza et al (2010, p. 10-11), que as novas exigências por parte do mercado demandam uma maior flexibilidade por parte das organizações no que se refere à administração dos seus custos, onde estas adotam métodos e alternativas importantes para a mensuração de seus custos.

3 CUSTO HOSPITALAR

É analisado, segundo Magalhães (2011, p. 18), que os custos hospitalares consistem nos gastos inerentes aos materiais e serviços feitos no processo de produção médica em um período determinado, tendo como exemplo custos com medicamentos, materiais usados como de suporte médico, categorias de alimentos, encargos com pessoal, salários a serem pagos, impostos e tributos, e instrumentos de modo geral.

Os custos hospitalares iniciam com a reunião desses fatores mencionados acrescidos com as despesas com administração e comercial. E, atendendo ao exposto, avalia-se como organização hospitalar a associação de um sistema de saúde com a finalidade de prestar à comunidade uma assistência à saúde de forma integral, atendendo tanto de maneira curativa quanto preventiva, o que abarca serviços que se estendem à família, suas residências, e



centros voltados à formação daqueles que atuam na área de saúde e em setores direcionados às investigações e pesquisas biossociais. (CORBARI et al, 2012, p. 70).

A despeito do custo, entende-se, segundo Capponi (2015, p. 25), que as empresas hospitalares vêm procurando se atentar à qualidade de suas informações, procurando em projeções reais e atuais os valores nominais que passaram por contabilização, relacionando esses dados com o sistema orçamentário, demonstrando e planejando ações para manter-se no mercado e atendendo, concomitante, às necessidades da sociedade.

Para Reis e Constantino (2016, p. 7), o que se verifica em dias atuais é que as empresas hospitalares são avaliadas como setores de grande complexidade, uma vez que não somente se voltam ao seu escopo fundamental de saúde e bem-estar dos pacientes, como igualmente dispõem de progressos em prol de sua autossuficiência, como se verifica em setores de tecnologia e financeiro. Acredita-se que a demanda do mercado e sociedade faz com que a qualidade dos serviços nas empresas seja um diferencial, e igualmente é importante que se tenha atenção e justificativa quanto ao valor que é cobrado para a realização dos serviços, o que coloca como importante que as empresas hospitalares disponham de um sistema de custos dos serviços prestados e realizados pelas mesmas. (BONACIN; ARAÚJO, 2010, p. 905).

Schlatter (2016, p. 7) avalia que os custos hospitalares possuem o objetivo de melhorar as atividades inerentes ao hospital, melhorando os processos de gerência e administração no estabelecimento do preço de venda, assim como nos investimentos e definição dos estoques de materiais e medicamentos para os hospitais.

Segundo Magalhães (2011, p. 40), tem-se a compreensão que o levantamento dos custos hospitalares demanda um notório conhecimento acerca da classificação das relações verificadas entre materiais e serviços com a apresentação de técnicas medicas com pacientes e a inclusão de um período que pode ser aplicado como um modo de custeio.

Silva (2011, p. 28) elucida que os custos hospitalares operam como uma adequada prática contábil de analisar adequadamente o fim do período de análise dos valores cominados aos bens e serviços em etapa de processamento.

Reis e Constantino (2016, p. 12) examinam que a implementação dos métodos associados aos custos torna-se viável nos setores de controle, contábil, planejamento de atividades, sistemas voltados ao gerenciamento do resultado e ordenação do preço de venda.



Corbari et al (2012, p. 70) ponderam que as empresas hospitalares constantemente empregam tecnologia e instrumentos disponíveis como sistemas de informação, acompanhamento e controle diante de resultados de ordem econômica e financeira, com vista a conseguir realizar os cálculos dos custos.

Todavia, Bonacin e Araújo (2010, p. 909-910) avaliam que a necessidade de se ter recursos entendidos como mínimos para a inclusão de sistemas, padrões e modelos de custeamento diante da concepção de preços de vendas sobre os serviços disponibilizados compreende como de potencial relevo, assegurando a manutenção das organizações no mercado competitivo.

Cabe salientar que nos assuntos sobre os custos hospitalares inúmeras pesquisas tiveram publicação acerca da inclusão efetiva de sistemas voltados à gestão de custos hospitalares, e, nestes estudos, avalia-se sobre a implementação e vantagens decorrentes da aplicação de métodos de custeio nas empresas, que visam gestão e tomada de decisão nos empreendimentos hospitalares. Os métodos empregados para custeio nos hospitais compreendem, geralmente, em sistemas tradicionais empregados por uma grande parcela dos hospitais, e, quando não se voltam à tomada de decisão, comprometem o fornecimento de informações sobre os custos. (CORBARI et al, 2012, p. 72).

Como uma ferramenta que pode ser aplicada de forma efetiva nos sistemas de custos nos hospitais, acredita-se, na ótica de Magalhães (2011, p. 19), que o sistema ABC de custeio incide como um sistema que aponta as atividades como um modo de reservar de modo eficiente os custos dos produtos ou de qualquer outro objeto de custo nos hospitais. Para o autor, as empresas hospitalares que não empregam o ABC como ferramenta de avaliação dos custos, geralmente dispõem de sistemas de informações que não possuem capacitação adequada para se ajustar ao método, mas, é pertinente salientar que o ABC oferece informações dotadas de maior precisão, proporcionando um controle mais eficaz das atividades.

Capponi (2015, p. 28) aclara que os três segmentos basilares nos custos hospitalares incidem em determinação, controle e análise, que podem ser reunidos de acordo com os custos por pacientes, com exames a respeito dos custos verificados com diária e pacientes, assim como determinação dos custos em razão de procedimentos técnicos, e agrupamento que atende às tendências dos custos hospitalares atuais e anteriores, visando um exame sobre



estes. Nas organizações, os custos podem ser classificados como custos hospitalares variáveis, custos fixos hospitalares, custos diretos e indiretos, segundo menciona Silva (2011, p. 34-35).

Na visão de Schlatter (2016, p. 16-17), a despeito dos custos hospitalares variáveis entende-se que estes se ligam à proporção verificada diante do volume de produção médica, sendo assinalado pela variação total do que foi consumido no período determinado.

Bonacin e Araújo (2010, p. 911) mencionam que este tipo de variação analisada pode, comumente, ser vista como de responsabilidade da enfermagem, e como exemplo de custos hospitalares variáveis tem-se os salários, gastos com materiais médicos, materiais de limpeza e produtos alimentícios. Acerca dos custos fixos hospitalares, compreende-se que estes se mantêm como fixos no decorrer do processo de produção médica, mantendo-se fixos durante a produção, o que é considerado como a principal característica desta classificação de custos. Aluguel, impostos municipais, manutenção de serviços prestados por terceiros e energia elétrica são considerados como exemplos de custos fixos hospitalares. (SOUZA et al, 2010, p. 12).

Na sequência, Magalhães (2011, p. 20) apresenta que nos custos hospitalares tem-se a classificação denotada como custos diretos, que são atribuídos de forma direta aos procedimentos médicos dentre prontuários a que concernem, abrangendo a presença de custos com medicamentos, assim como materiais médicos, categoria de alimentação e manutenção.

Schlatter (2016, p. 17) complementa que os custos indiretos podem ser divididos a partir de preceitos e bases que não são integralmente apropriadas, abarcando custos de energia elétrica, aluguel, manutenção, água e impostos.

Avalia-se, conforme exposto, que a concepção de um sistema de custos apropriado a uma empresa do segmento hospitalar passa por divisões que são classificadas de acordo com segmentos, visando que o controle de custos, assim como produção médica sejam atendidos. (MAGALHÃES, 2011, p. 21-22).

Bonacin e Araújo (2010, p. 912) analisam que esta percepção é considerada importante para que nos custos hospitalares consigam alcançar os objetivos que se associam ao controle de custo/paciente, no entendimento sobre o relevo de estabelecimento dos custos hospitalares totais e definição do custo/paciente.

Reis e Constantino (2016, p. 3), explanam que uma divisão é feita em atenção aos setores de produção e departamentos de apoio. Os departamentos de produção incidem



naqueles em que há a recepção dos pacientes e que, de tal modo, são considerados como geradores de receitas, como se verifica nos centros cirúrgicos, radiologia, etc.

Já os setores denominados como de apoio consistem em áreas onde não se visualiza trânsito de pacientes, gerando ou não receitas aos hospitais, como se observa no setor de farmácia, administração, serviço de nutrição, dentre outros. É pertinente destacar, de acordo com Souza et al (2010, p. 13), que a reserva de despesas nos hospitais faz menção à ação desempenhada com o escopo de conduzir os gastos feitos e registrados em determinado setor ou objeto de custo por outros segmentos nos hospitais.

Reis e Constantino (2016, p. 7-8) conjecturam que atendendo a este enfoque considera-se como de relevo que as empresas hospitalares apresentem serviços dotados de elevados níveis de eficiência de atendimento aos pacientes, e os sistemas de custo nos hospitais demandam eficácia, tendo em vista que por meio do controle de gastos os hospitais têm a possibilidade de acrescer na quantidade de atendimentos, em termos de qualidade e números.

As informações acerca dos custos hospitalares precisam ser distribuídas em todos os setores dos hospitais com a finalidade de se promover a participação daqueles que operam as funções nos distintos segmentos, visando que as informações concernentes aos custos possam compreender como úteis ao processo de administração e gestão hospitalar. (MAGALHÃES, 2011, p. 29).

Assim sendo, Corbari et al (2012, p. 73) discorrem que a presença de eficazes sistemas de controle de custos apresenta grande nível de confiança nas empresas, sendo importantes para que os gestores adotem decisões efetivas e em prol do crescimento das empresas, com objetivos sendo alcançados, lucros maximizados e custos reduzidos.

4 DESCRIÇÃO E ANÁLISE DE DADOS

A pesquisa foi realizada por meio de entrevista com seis questões abertas questionando o supervisor de custos de um hospital.

A primeira questão procurava saber qual a ferramenta utilizada para a mensuração dos custos. O entrevistado explana que é utilizado um *software* ERP voltado para o ambiente hospitalar e planilhas utilizadas para projeções de objetivos.



Quando questionado sobre a metodologia utilizada na apuração dos custos, segunda pergunta do questionário, o supervisor explica que devido a legislação tributária vigente é utilizado o custeio por absorção, mas esclarece que hospitais são organizações complexas, e cabe aos gestores avaliar e ponderar qual é a melhor metodologia de custos a ser adotada.

Questionou-se na terceira pergunta como é feita a distribuição dos custos. O entrevistado esclarece que o melhor método de distribuição dos custos é a departamentalização, pois demonstra de forma mais explícita como foram consumidos os custos indiretos.

Em sequência, na quarta questão, abordou-se sobre a importância da contabilidade de custos em instituições hospitalares. O sujeito da pesquisa elucida que o sistema de custos é uma eficaz ferramenta para a gestão hospitalar, colaborando com o a redução dos custos e melhorando a vantagem competitiva e qualidade nas organizações.

A quinta questão indagava quais resultados são esperados com a implantação de um sistema de custos. O entrevistado elucida que, quando avaliados e implementados, o custo hospitalar é necessário para o equilíbrio financeiro da instituição e esse é o resultado que se espera.

Questionou-se também, na sexta e última questão, se existe melhorias a serem implantadas no que se refere a custos hospitalares. O supervisor explica que a qualidade das informações e constantes adaptações quanto aos métodos de rateio são melhorias que estão em constante evolução e nunca deixarão de existir, uma vez que o esforço empregado sobre o controle de custos passa a ser visualizado como de relevo para a manutenção do hospital, cooperando para a inserção de um sistema de informação que permite maior percepção e gerenciamento dos custos diante das atividades que são concebidas pela instituição.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Analisando as informações colhidas, entende-se que a indagação sobre as vantagens na implantação de métodos de custeio em organizações hospitalares foi respondida.

As respostas do supervisor de custos comprovam que, a aplicação dos custos em hospitais é um tanto quanto complexa, pois numa mesma instituição poderá ser utilizado o custeio por absorção, custeio variável ou as duas metodologias em conjunto.



Os argumentos do entrevistado coincidem com a realidade das instituições, pois para diminuir a margem de erro e agilizar o processamento das informações, é necessário investimento em *software* ERP que tem como meta interligar os dados de todos os departamentos da instituição. Essa integração dos departamentos é necessária por ser utilizado o método de distribuição dos custos por departamentalização, por demonstrar de forma mais visível o consumo de custos indiretos de cada setor.

Concordando com o sujeito da pesquisa, a implantação do sistema de custeio, de uma forma resumida, tem como objetivo favorecer a análise de gastos, contribuindo para a redução de custos e despesas e melhorando a vantagem competitiva e qualidade nas organizações hospitalares. Após sua aplicação o resultado esperado é o equilíbrio financeiro da instituição, mas vale lembrar que, em instituições hospitalares, sempre haverá melhorias a serem feitas, pois estão em constante evolução e nunca deixarão de existir.

REFERÊNCIAS

BRASIL. Ministério da Saúde. **Introdução à Gestão de Custos em Saúde**. Organização Pan-Americana da Saúde. Brasília: Editora do Ministério da Saúde, 2013. Disponível em: <http://bvsms.saude.gov.br/bvs/publicacoes/introducao_gestao_custos_saude.pdf>. Acesso em: 03 mar. 2018.

BONACIN, Carlos Alberto Grespan; ARAÚJO, Adriana Maria Procópio de. Gestão de custos aplicada a hospitais universitários públicos: a experiência do Hospital das Clínicas da Faculdade de Medicina de Ribeirão Preto da USP. **RAP**. n.44. v.4. Rio de Janeiro, 2010. Disponível em: <<http://www.scielo.br/pdf/rap/v44n4/v44n4a07.pdf>>. Acesso em: 26 mar. 2018.

CAPPONI, Neiva Feuser. 2015. 296 f. **Sistemas de custos em organizações hospitalares: estudo de casos no município de Cascavel/PR**. Dissertação. (Mestrado em Administração) Escola de Negócios. Programa de Pós-Graduação em Administração. Área de concentração: Administração Estratégica. Pontifícia Universidade Católica do Paraná. Curitiba, 2015. Disponível em: <<http://www.biblioteca.pucpr.br/pergamum/biblioteca/img.php?arquivo=/00005a/00005a82.pdf>>. Acesso em: 24 mar. 2018.

CORBARI, Ely Célia et al. Custos na prestação de serviços: uma aplicação do custo por departamento em uma organização hospitalar. **Conhecimento Interativo**. v. 6. n. 2. p. 65-87, São José dos Pinhais, PR, 2012. Disponível em: <<http://app.fiepr.org.br/revistacientifica/index.php/conhecimentointerativo/article/view/121/112>>. Acesso em: 10 mar. 2018.



DALLORA, Maria Eulália L. V.; FORSTER, Aldaisa C. A importância da gestão de custos em hospitais de ensino - considerações teóricas. **Medicina (Ribeirão Preto)**. v.41. n. 2: 135-42. 2008. Disponível em: <<https://www.revistas.usp.br/rmrp/article/view/259/260> >. Acesso em: 17 mar. 2018.

MAGALHÃES, Hudson João. 2011. 101 f. **Sistema de Formação de Preço de Custos Focado no Gerenciamento Hospitalar**. Trabalho de conclusão de curso (Graduação em Ciências da Computação) -Centro de Ciências Exatas e Tecnológicas, Colegiado de Ciência da Computação. Curso de Ciência da Computação, Universidade Estadual do Oeste do Paraná, UNIOESTE, Cascavel, PR, 2011. Disponível em: <<http://www.inf.unioeste.br/~tcc/2011/TCC-hudson.pdf> >. Acesso em: 03 mar. 2018.

OLIVEIRA, Diego Farias. A implantação de um sistema de gestão de custos no hospital universitário pela Ebserh: um estudo de caso com a utilização do PMBOK. Cepead. Observatório de Custos. **Revista de Administração Hospitalar e Iniciação em Saúde**. v. 13, n. 3: 122-39. 2017. Disponível em <<http://revistas.face.ufmg.br/index.php/rahis/article/view/122-139/1868> >. Acesso em: 18 mar. 2018

REIS, Tatiele Alves; CONSTANTINO, Fabricia de Farias da Silva. A contribuição da Gestão de Custos para o melhor funcionamento das Organizações Hospitalares. Seget. Simpósio de Excelência em Gestão e Tecnologia, 13., 2016. Desenvolvimento de Competências Frente aos desafios do Amanhã. **Anais...** Resende, 2016. Disponível em: <<https://www.aedb.br/seget/arquivos/artigos16/14424226.pdf> >. Acesso em: 16 mar. 2018.

SCHLATTER, Rosane Paixão. 2016. 123 f. **Estudo de custos em doenças crônicas não transmissíveis: manejo da cardiopatia isquêmica e diagnóstico precoce de câncer hereditário**. Tese. (Doutorado em Cardiologia e Ciências Cardiovasculares) - Faculdade de Medicina. Programa de Pós-Graduação em Ciências da Saúde, Universidade Federal do Rio Grande do Sul, Porto Alegre, RS, 2016. Disponível em: <<https://www.lume.ufrgs.br/bitstream/handle/10183/143382/000996551.pdf?sequence=1>>. Acesso em: 18 mar. 2018.

SILVA, João Maria Xavier da. 2011. 76 f. **Gestão de Custos em Instituições Hospitalares: análise qualitativa dos sistemas de custeamento adotados**. Dissertação (Mestrado Profissional em Administração). Programa de Pós-Graduação em Administração – PPGA. Universidade Potiguar, Natal, RN, 2011. Disponível em: <<https://unp.br/wp-content/uploads/2013/12/dissertacoes-2009-joao-maria-xavier1.pdf>>. Acesso em: 26 mar. 2018.

SOUZA, Antônio Artur de et al. Análise de custos em hospitais: comparação dos custos de procedimentos de urologia e os valores repassados pelo Sistema Único de Saúde. Encontro Nacional de Engenharia de Produção, 30., 2010. Maturidade e desafios da Engenharia de Produção: competitividade das empresas, condições de trabalho, meio ambiente. **Anais...** São Carlos, 2010. Disponível em: <http://www.abepro.org.br/biblioteca/enegep2010_tn_sto_115_753_16943.pdf >. Acesso em: 11 mar. 2018.