

Gerenciamento de Custos em Hospitais Públicos Aplicação do ABC no Hospital São José de Doenças Infecciosas

Maria Naiula Monteiro Pessoa

Maria da Glória Arrais Peter

Maria do Socorro Josué

Nelson Tenório

Sandra Maria dos Santos

Resumo:

A excelência hospitalar necessita de informações que apoiem o corpo clínico, de enfermagem e de administração na escolha do conjunto de especialidades médicas e, principalmente, na eliminação do desperdício de recursos. Nesse contexto, compreender o processo gerador dos custos nos serviços utilizados em hospitais públicos é fundamental para garantir eficiência e eficácia na geração do serviço hospitalar. Portanto, o objetivo deste trabalho é verificar a viabilidade de utilização do Custeio Baseado em Atividade no Hospital São José de Doenças Infecciosas. Para tanto, fez-se uma aplicação piloto no Processo de Lavagem de Roupas do Hospital, cujos resultados propiciaram a obtenção de uma gama de informações que, certamente, contribuirão para a eficácia da gestão.

Palavras-chave:

Área temática: *Gestão Estratégica de Custos*

Gerenciamento de Custos em Hospitais Públicos – Aplicação do ABC no Hospital São José de Doenças Infecciosas

**Autores: Maria Naiula Monteiro Pessoa
Maria da Glória Arrais Peter
Maria do Socorro Josué
Nelson Tenório
Sandra Maria dos Santos**

RESUMO

A excelência hospitalar necessita de informações que apoiem o corpo clínico, de enfermagem e de administração na escolha do conjunto de especialidades médicas e, principalmente, na eliminação do desperdício de recursos. Nesse contexto, compreender o processo gerador dos custos nos serviços utilizados em hospitais públicos é fundamental para garantir eficiência e eficácia na geração do serviço hospitalar. Portanto, o objetivo deste trabalho é verificar a viabilidade de utilização do Custeio Baseado em Atividade no Hospital São José de Doenças Infecciosas. Para tanto, fez-se uma aplicação piloto no Processo de Lavagem de Roupas do Hospital, cujos resultados propiciaram a obtenção de uma gama de informações que, certamente, contribuirão para a eficácia da gestão.

1. INTRODUÇÃO

As instituições hospitalares vêm passando por grandes transformações, decorrentes tanto do progresso tecnológico e científico registrado na área de saúde, bem como da globalização que caracteriza o ambiente de negócios.

Para continuarem competitivos, e garantirem sua perpetuidade, os hospitais se vêem obrigados a adotarem novas tendências e a promoverem mudanças continuamente. Na instituição pública não se faz diferente, havendo a necessidade de desempenhar bem o seu papel social, respondendo à sociedade quanto à aplicação dos recursos públicos.

A adoção do Custeio Baseado em Atividades (ABC), em hospitais públicos, propiciará um melhor e mais racional rastreamento dos custos, demonstrando quão importante representa uma administração profissional, no setor hospitalar. A apuração, acompanhamento e avaliação de custos possibilitará a elaboração de uma proposta orçamentária baseada em informações reais que, utilizadas como instrumento de gerência e controle dos serviços de saúde nos hospitais públicos, dará condições de funcionalidade, modernização e melhoria da qualidade do serviço ofertado à população.

2. A Organização Hospitalar – conceitos e características

Hoje, os hospitais são considerados pela Organização Mundial de Saúde (OMS) como parte de uma organização médica social, cuja missão é proporcionar às populações uma assistência médico-sanitária completa (curativa e preventiva), cujos serviços externos irradiam até o âmbito familiar. Deve ser também um centro de

formação de pessoal médico-sanitário e de investigação biossocial (GALVÃO & FEDERIGHI, 2002).

No aspecto organizacional MARTINS (2002, p. 18) classifica os hospitais em:
“Dois grandes grupos denominados Hospital Geral – oferece assistência a pacientes de especialidades clínicas e cirúrgicas diversas, podendo ser limitado a um grupo etário (hospital infantil), a um grupo da comunidade (hospital militar), a um grupo específico (hospital de ensino), e Hospital Especializado – oferece assistência a pacientes portadores de patologias específicas, como os hospitais psiquiátricos”.

Segundo MARTINS (2002), o agrupamento de suas atividades facilita o fluxo das informações, a realização do trabalho e o controle. O agrupamento varia de hospital para hospital, mas sempre inclui as funções básicas:

- ✓ apoio gerencial – reúne e processa dados financeiros e de desempenho do hospital;
- ✓ diagnósticos – reúne equipamentos, pessoal, ambientes apropriados etc., para diagnose gráfica, por imagem, por exames, testes etc.;
- ✓ tratamento – reúne as atividades incluídas no processo de curar o paciente;
- ✓ internação – reúne as atividades incluídas no processo de hospedagem ao paciente.

Aqui vale repetir a lição de McGIBONY apud MIRSHAWKA (1994, p. 23): “o sucesso do hospital está baseado numa tríade: bom planejamento comunitário, bom projeto e construção e boa administração. Em termos de cuidado com o paciente, eficiência e serviços comunitários, a falta de um item dessa combinação gera um hospital medíocre”.

Embora os Serviços de Saúde tenham sido responsáveis pelo enorme progresso na situação da saúde nos últimos anos, eles ainda operam mal, segundo opinião do Banco Mundial, impedindo que se evolua na eliminação de mortes prematuras e incapacidades provocadas por doenças.

Segundo MIRSHAWKA (1994, p. 8), o Banco Mundial indica que as três principais áreas de ineficiências:

- ✓ Os gastos oficiais com a saúde são transferidos de forma desproporcional para os mais ricos, na forma de serviços gratuitos ou subsidiados prestados em hospitais públicos e não ligados à medicina básica, e na forma de subsídios para seguros públicos e privados;
- ✓ Há muito desperdício dos recursos, com a compra de produtos com marcas famosas em vez de similares mais baratos. Os funcionários são mal aproveitados e supervisionados; os leitos hospitalares subutilizados. Em países de renda média, como o Brasil, os custos dos Serviços de saúde estão explodindo e os gastos estão crescendo em ritmo maior do que a renda por pessoa;
- ✓ O dinheiro público é gasto com intervenções pouco eficazes, em cirurgias de maior gravidade em pacientes com câncer; ao mesmo tempo em que intervenções essenciais e de grande eficácia em relação ao seu custo, como o tratamento de tuberculose e das doenças transmissíveis, permanecem sem fundos.

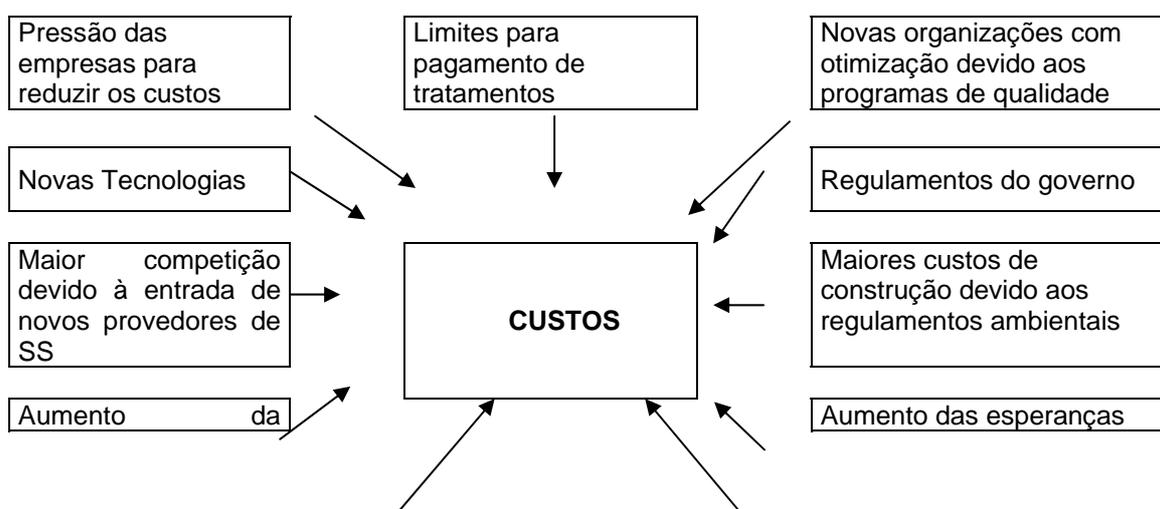
3. Custos Hospitalares

GERSDORFF (1980) listou uma diversidade de funções que a Contabilidade de Custos pode desempenhar dentro da empresa hospitalar:

- ✓ Assistência na tomada de decisões: um bom sistema de custos deve proporcionar segurança para o administrador tomar decisões táticas e estratégicas;
- ✓ Controle de custos: demonstrar se os custos estão dentro dos parâmetros aceitáveis;
- ✓ Redução de custos e eliminação de desperdícios: em virtude dos demonstrativos, o administrador deve montar um programa de redução de custos e eliminação de desperdícios;
- ✓ Comparação de processos de produção e dos seus custos: demonstrar se é mais vantajoso produzir todos os serviços no próprio hospital ou repassá-los para outras empresas (terceirização);
- ✓ Planejamento dos serviços hospitalares: colaborar no estabelecimento de orçamentos, custos-metas e custos padrão;
- ✓ Cálculo dos valores a serem cobrados dos pacientes: estabelecer o preço de venda mínimo para os serviços produzidos pelo hospital;
- ✓ Valorização de estoques: valorizar os estoques do hospital;
- ✓ Separação dos custos: os dispêndios referentes a cada função do hospital (reabilitação, prevenção, restauração, ensino e pesquisa) devem ser controlados separadamente.

Segundo PEREIRA (2002), o hospital tem que estar adequado (física e tecnicamente) a recepção de pacientes para tratamento, constituindo-se assim, não de um único empreendimento, mas sim de um conjunto complexo de empreendimentos, como a lavanderia, a hotelaria (internação), o restaurante (nutrição), centro obstétrico, etc, que do ponto de vista empresarial, constituem-se de unidades de negócios próprios e autônomos. Assim tratando-se de uma organização complexíssima, ocorre à necessidade de planejamento total e gestão eficiente.

Garantir excelência hospitalar passa por um processo de melhoria contínua que é resultado do envolvimento pleno entre corpo clínico, enfermagem, administração, etc. Neste contexto, acredita-se que os médicos têm a responsabilidade principal pelo controle dos custos no Serviço de Saúde, desde que são eles que determinam os tipos de serviços e tratamentos de que os pacientes necessitam, bem como a sua frequência e permanência. Porém, existem muitos custos sobre os quais os médicos não têm um controle direto, conforme se pode visualizar na figura 1, onde aparecem alguns fatores que têm influenciado os custos dos serviços de saúde.



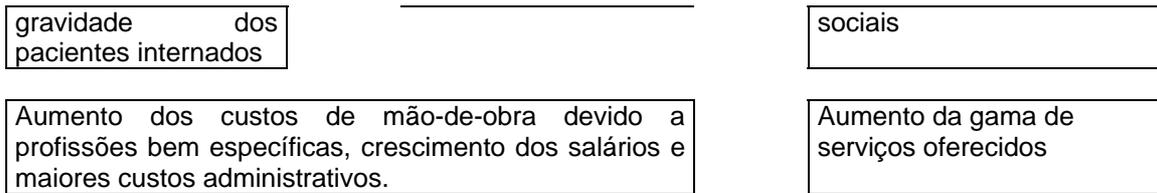


Figura 1 – Fatores que Exercem influência nos Custos dos Serviços de Saúde
 Fonte: MIRSHAWKA (1994, p. 36)

Para MARTINS (2000) custos hospitalares são os gastos relativos a materiais e serviços utilizados na produção médica do hospital, e o custo total corresponde à soma de todos os gastos, incluindo os custos de produção médica e as despesas administrativas, financeiras, tributárias, comerciais e de pessoal. Portanto, o custo hospitalar é definido como o gasto relativo a materiais e serviços utilizados na produção médica (prestação de serviços médico-hospitalares). O custo hospitalar total é o somatório dos materiais diretos (materiais médicos, medicamentos); mão-de-obra direta (honorários médicos); custos indiretos (mão-de-obra auxiliar, parte dos custos dos departamentos auxiliares). A soma dos custos da produção médica (custos diretos mais indiretos) com as despesas operacionais (administrativas, financeiras, tributárias, comerciais) corresponde ao custo de produzir e disponibilizar os serviços médicos para o mercado.

Para que funcionem adequadamente, os custos em uma instituição hospitalar devem ser agrupados de forma a permitir:

- ✓ A determinação dos custos por paciente, os custos diária/paciente e custos por procedimentos médicos;
- ✓ Adequado acompanhamento das tendências dos custos hospitalares.

4. Fundamentos do Custeio Baseado em Atividades

A forma tradicional de custos define que são os serviços ou produtos que consomem os recursos (centro de custos ou de responsabilidade). Diferentemente, a metodologia ABC estabelece que os serviços ou produtos consomem as atividades e que estas por sua vez consomem os recursos (Figura 2).

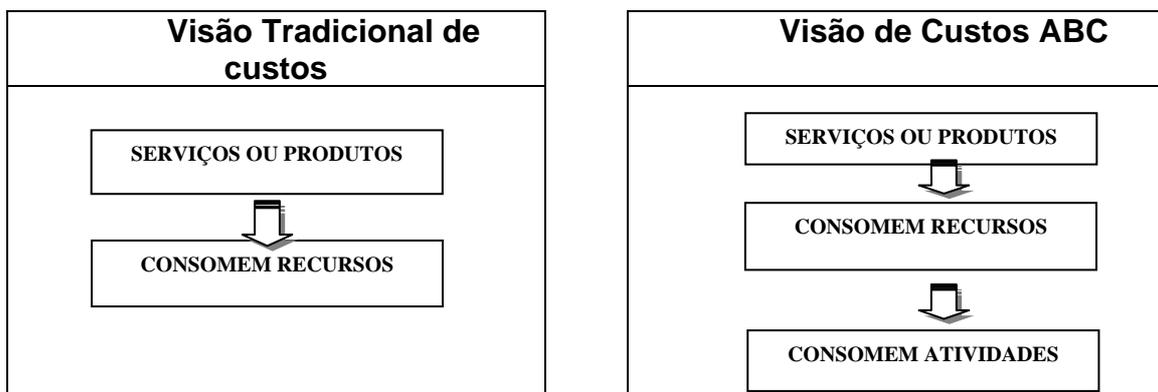


Figura 2 – Visão Tradicional *versus* Visão de Custos ABC
 Fonte: FALK (2001, p. 101)

A variabilidade da prestação de serviços em hospitais requer métodos mais adequados para um bom gerenciamento dos custos e os sistemas tradicionais dificultam a otimização dos recursos e seu planejamento. Há que se considerar o

vínculo existente entre várias atividades e a apreciação de como uma atividade em um processo impacta as demais atividades e os custos em geral (CHING, 2001).

As atividades constituem o fundamento do sistema de gerenciamento de custos hospitalares. Uma atividade descreve o modo como um hospital emprega seu tempo e recursos organizacionais para alcançar os objetivos hospitalares. (MARTINS, 2002). Portanto, as atividades evidenciam melhor o nível em que as ações são tomadas. Para realizar qualquer mudança é preciso mudar o que as pessoas estão fazendo, ou seja, as mudanças devem ocorrer no nível das atividades realizadas.

Em um hospital que atende ao Sistema Único de Saúde (SUS), a possibilidade de se acompanhar o custo por paciente, através do Custeio Baseado em Atividades, é fundamental para o seu gerenciamento. Essa metodologia já está sendo utilizada por hospitais que atendem aos demais convênios. Conhecer os custos e compara-lo à receita é um fator a se considerar nas negociações dos hospitais com os convênios, além de servir para o aprimoramento organizacional (CHING, 2001).

4.1 Passos para implantação do ABC em uma Organização Hospitalar

Segundo MARTINS (2002), um custeio hospitalar por atividades deve conter essencialmente cinco etapas: (1) identificação das atividades; (2) determinação do custo e do desempenho da atividade; (3) determinação do volume de produção da atividade; (4) relação do custo da atividade com os objetos de custos; (5) avaliação da eficiência e da eficácia da atividade.

5. Metodologia de Aplicação do ABC no Serviço de Processamento de Roupas do Hospital São José de Doenças Infecciosas

O Hospital São José de Doenças Infecciosas, local onde foi desenvolvido o trabalho prático, é um órgão com personalidade jurídica de Direito Público pertencente ao Estado, vinculado à Secretaria da Saúde do Estado do Ceará, com sede no município de Fortaleza. Funciona como referência em doenças infecciosas no Estado do Ceará e integra a rede SUS.

O Hospital São José presta atendimento ambulatorial e internação em doenças infecciosas; atendimento ambulatorial multidisciplinar e Hospital Dia aos pacientes infectados pelo HIV e atua como campo de treinamento e aperfeiçoamento em doenças infecciosas para estudantes, profissionais e pesquisadores. Entre os serviços finais mais procurados estão os de ambulatório especializado e consultórios para atendimento de doenças infecciosas. Desenvolve também outros serviços complementares para portadores do vírus HIV e pacientes acompanhados em serviço, nas seguintes áreas: Odontologia, Psicologia, Enfermagem e Assistência Social.

As fontes mantenedoras do hospital são: Secretaria da Saúde - que arca com a folha de pagamento dos funcionários, serviços terceirizados e serviços públicos, e Ministério da Saúde, através do SUS, que repassa os recursos financeiros provenientes da produção hospitalar.

Seu quadro de pessoal é de 601 servidores estaduais e 7 federais. Conta ainda com 100 terceirizados e 6 médicos residentes, perfazendo um total de 713 funcionários. Não tem finalidade lucrativa e as fontes de recursos para sua

manutenção são oriundas do SUS e das transferências de recursos do tesouro do estado feita através da secretaria da saúde.

5.1. Descrição do Serviço de Processamento de Roupas do Hospital São José

O serviço de processamento de roupas começou a funcionar em outubro de 1970, quando houve o primeiro internamento no Hospital. Naquela época o processo era bem rudimentar e a sujidade das roupas eram tiradas com a lavagem manual em tanques. Apesar de já existirem as máquinas de lavagem, secagem e centrifugação, havia uma orientação do Hospital das Clínicas, onde foi treinado o pessoal para início do funcionamento do Serviço de Lavanderia, no sentido de que as roupas tinham que ser primeiro lavadas manualmente e só depois colocadas nas máquinas para a continuação do processo de lavagem. O Serviço começou funcionando por seis horas, e a demanda de roupas sujas era pequena.

Em 1995 o Serviço de Lavanderia implantou o uso de kits para lavagem de roupas, reduzindo substancialmente os custos com material, e permitindo melhor visibilidade da utilização desse recurso.

Em 1997 a lavanderia passou por uma reforma adequando a estrutura física com as exigências legais para funcionamento do serviço de lavanderia em hospitais, inclusive com a separação da área contaminada da área limpa, até então sem essa divisão. Após esta reforma o serviço de lavanderia passou a funcionar 24 horas.

Em 2002 a lavanderia passou por mais uma reforma, reestruturando sua área física e trocando todo o maquinário. Todas as máquinas existentes tinham capacidade para 50kg/roupas sujas e foram trocadas por máquinas com capacidade de 100kg/roupas sujas.

Atualmente, o hospital conta com 118 leitos e processa em média 350 kg de roupa por dia. Tem uma equipe de pessoal formada por 6 funcionários públicos e 14 terceirizados. São 10 homens que se alternam nas atividades de coleta, pesagem, lavagem, centrifugação e secagem de roupas; e 10 mulheres que se alternam nas atividades de calandrar, arrumar, estocar e distribuir roupas.

O serviço de processamento de roupas do Hospital São José oferece os serviços de lavanderia e rouparia sendo responsável pelo processamento de toda a roupa utilizada no hospital (unidades e funcionários). Cabe também a este setor, a distribuição das roupas, já limpas, em perfeitas condições de higiene na quantidade adequada às unidades do hospital.

6. Aplicação do ABC no Hospital São José

Os dados para aplicação do ABC foram coletados através de observação da rotina existente no setor de processamento de roupas, entrevistas com o gerente do setor, esclarecimentos com os demais funcionários do setor e medições do tempo e dos materiais utilizados no processo. Também foram consultadas outras áreas como engenharia, finanças, contabilidade e compras.

Na aplicação do ABC foram seguidas quatro etapas.

Etapa 1 – Identificação das Atividades

A partir do acompanhamento do processo desde a coleta das roupas nas unidades do Hospital, até a distribuição das mesmas, já limpas, foram identificadas onze atividades no Serviço de Processamento de Roupas do Hospital São José:

1. Coletar as roupas sujas: o funcionário pega um carrinho e recolhe as roupas das unidades de internamento, das unidades de atendimento ambulatorial e dos repousos de funcionários do HSJ;
2. Classificar as roupas: a roupa é classificada por sujidade: leve e pesada;
3. Pesas as roupas: depois de classificada por unidade coletada o funcionário deposita a roupa em uma balança e registra o peso (por setor ou unidade a qual a roupa pertence) em uma planilha;
4. Lavar as roupas "leves": o funcionário opera a máquina orientando-se pela prescrição. Ele segue uma série de ações de abrir e fechar a entrada da água e colocar os produtos prescritos;
5. Lavar as roupas "pesadas": também aqui o funcionário opera a máquina orientando-se pela prescrição;
6. **Centrifugar**: O funcionário conduz um carrinho próximo da abertura da máquina de lavar, retira as roupas de dentro, coloca-as no carrinho e as encaminha para as centrífugas. Depois de centrifugadas o funcionário as encaminha para a área de secagem;
7. Secar: o funcionário retira a roupa centrifugada do carrinho e coloca-as na secadora. Deixa aproximadamente de 10 a 15 minutos de ciclo e depois o funcionário desliga a máquina, abre e verifica se as roupas estão secas;
8. Calandrar: dois funcionários conduzem as roupas até a esteira da calandra, que puxa as roupas de encontro aos cilindros aquecidos. Na outra extremidade da calandra outros dois funcionários esperam as roupas passarem e vão sendo dobradas imediatamente;
9. Dobrar: as roupas são dobradas e empilhadas de acordo com o setor/unidade a que se destinam;
10. Estocar: à medida que são formadas pilhas de roupas sobre as mesas, estas são encaminhadas para o setor de rouparia onde são colocadas nas prateleiras;
11. Distribuir: a distribuição das roupas é feita nas enfermarias (*kits* pacientes, lençóis e batas de acompanhantes), bem como através de solicitação pelo serviço de enfermagem quando da entrada de algum paciente. As roupas de funcionários são distribuídas na própria rouparia durante todo o dia, conforme horário de entrada de cada funcionário.

Identificadas as atividades, fez-se o mapeamento das mesmas. O mapeamento do processo é essencial para o cálculo do custo ABC, pois possibilita uma visualização completa e a conseqüente compreensão das atividades executadas em um processo. O quadro 2 apresenta o mapeamento das atividades descritas.

QUADRO 2 - Mapa de Atividades

ATIVIDADES	TEMPO(min)	VOLUME(mês)
Coleta	45	90
Classificação	60	60
Pesagem	5	60
Lavar "Roupa Leve"	50	115
Lavar "Roupa Pesada"	110	58

Centrifugar	25	90
Secar	45	90
Calandrar	80	90
Arrumar	45	90
Estocar	20	90
Distribuir	60	90

Etapa 2 – Atribuição de Custos a cada Atividade

Identificação dos Recursos

A tabela 1 apresenta os recursos coletados durante o acompanhamento do processo, através de entrevistas com os departamentos de finanças, contabilidade e engenharia.

TABELA 1 – Recursos Envolvidos no Processo

RECURSOS	VALORES EM R\$ (ABR/03)
Mão-de-obra-direta	2.377,27
Mão-de-obra-indireta (Supervisão)	618,81
Serviços de Terceiros	7.007,46
Material de Consumo	943,47
Água	558,10
Energia Elétrica	196,38
Gás	1.417,50
Máquinas e Equipamentos	1.027,87
Administração e Direção Geral	1.313,02
Condomínio	1.249,16
TOTAL	16.709,04

Identificação e Medição dos Direcionadores de Recursos

Com o objetivo de apurar o custo do kg da roupa lavada no Hospital São José, foram definidos os direcionadores para cada recurso consumido pelas atividades desse processo. Para isso, foram analisados cada um dos recursos e as atividades em que tais recursos foram consumidos (Quadro 3).

QUADRO 3 – Direcionadores de Recursos

RECURSOS	DIRECIONADORES DE RECURSOS
Mão-de-obra-direta	Tempo em horas
Mão-de-obra-indireta (Supervisão)	Tempo em horas
Serviços de Terceiros	Tempo em horas
Material de Consumo	Quant.em gr (Nº de Kit)
Água	Volume em litros
Energia Elétrica	Kw/h
Gás	Kg/h

Máquinas e Equipamentos	Valor Máq. e equipamentos
Administração e Direção Geral	Quantidade de funcionários
Condomínio	M ² de área ocupada

Critérios para Alocação dos Recursos às Atividades

Conforme anteriormente mencionado, os recursos consumidos são alocados às atividades através dos direcionadores de recursos. Para isso, no Serviço de Processamento de Roupas, foi necessário rastrear tais recursos utilizando os direcionadores de recursos citados no quadro 3.

Alocação dos Recursos às Atividades

As tabelas 4 a 14 identificam a alocação dos recursos às atividades através dos direcionadores de recursos.

TABELA 4 – Coletar as Roupas

R E C U R S O S		
ESPECIFICAÇÃO	DIRECIONADOR	VALOR (R\$)
Mão-de-obra Direta	Horas	93,96
Mão-de-obra Indireta	Horas	12,38
Serviços Terceiros	Horas	556,63
Adm. Geral	Nº Funcionários	65,65
Custo da Atividade		728,62

TABELA 5 – Classificar as Roupas

R E C U R S O S		
ESPECIFICAÇÃO	DIRECIONADOR	VALOR (R\$)
Mão-de-obra Direta	Horas	125,26
Mão-de-obra Indireta	Horas	16,52
Serviços Terceiros	Horas	742,03
Adm. Geral	Nº Funcionários	65,65
Condomínio	M ² Área Ocupada	42,89
Custo da Atividade		992,35

TABELA 6 – Pesar as roupas

R E C U R S O S		
ESPECIFICAÇÃO	DIRECIONADOR	VALOR (R\$)
Mão-de-obra Direta	Horas	10,43
Mão-de-obra Indireta	Horas	12,38
Serviços Terceiros	Horas	61,80
Máq. e Equipamentos	Valor Máquinas.	18,19

Adm. Geral	Nº Funcionários	65,65
Condomínio	M ² Área Ocupada	41,92
Custo da Atividade		210,37

TABELA 7 – Lavar as Roupas "Leves"

R E C U R S O S		
ESPECIFICAÇÃO	DIRECIONADOR	VALOR (R\$)
Mão-de-obra Direta	Horas	104,40
Mão-de-obra Indireta	Horas	66,03
Serviços Terceiros	Horas	618,43
Material Consumo	Quant/Kg./Kits	580,77
Água	Litros	323,59
Energia	KW/H	57,12
Máq. e Equipamentos	Valor Máquinas.	174,30
Adm. Geral	Nº Funcionários	131,30
Condomínio	M ² Área Ocupada	208,98
Custo da Atividade		2264,92

TABELA 8 – Lavar as Roupas "pesadas"

R E C U R S O S		
ESPECIFICAÇÃO	DIRECIONADOR	VALOR (R\$)
Mão-de-obra Direta	Horas	229,59
Mão-de-obra Indireta	Horas	66,03
Serviços Terceiros	Horas	1360,04
Material Consumo	Quant/Kg./Kits	362,70
Água	Litros	234,51
Energia	KW/H	63,30
Máq. e Equipamentos	Valor Máquinas.	193,20
Adm. Geral	Nº Funcionários	131,30
Condomínio	M ² Área Ocupada	208,98
Custo da Atividade		2.849,65

TABELA 9 – Centrifugar as Roupas

R E C U R S O S		
ESPECIFICAÇÃO	DIRECIONADOR	VALOR (R\$)
Mão-de-obra Direta	Horas	52,16
Mão-de-obra Indireta	Horas	57,73
Serviços Terceiros	Horas	309,01
Energia	KW/H	39,28
Máq. e Equipamentos	Valor Máquinas.	173,36
Adm. Geral	Nº Funcionários	131,30

Condomínio	M ² Área Ocupada	176,56
Custo da Atividade		939,40

TABELA 11 – Secar as Roupas

R E C U R S O S		
ESPECIFICAÇÃO	DIRECIONADOR	VALOR (R\$)
Mão-de-obra Direta	Horas	93,96
Mão-de-obra Indireta	Horas	57,73
Serviços Terceiros	Horas	556,63
Energia	KW/H	29,52
Gás	KG/H	510,30
Máq. e Equipamentos	Valor Máquinas.	201,26
Adm. Geral	Nº Funcionários	131,30
Condomínio	M ² Área Ocupada	176,56
Custo da Atividade		1.757,26

TABELA 11 - Calandrar as Roupas

R E C U R S O S		
ESPECIFICAÇÃO	DIRECIONADOR	VALOR (R\$)
Mão-de-obra Direta	Horas	650,66
Mão-de-obra Indireta	Horas	107,23
Serviços Terceiros	Horas	1.093,69
Energia	KW/H	7,16
Gás	KG/H	907,20
Máq. e Equipamentos	Valor Máquinas.	267,56
Adm. Geral	Nº Funcionários	262,61
Condomínio	M ² Área Ocupada	181,64
Custo da Atividade		3.477,75

TABELA 12 – Dobrar as Roupas

R E C U R S O S		
ESPECIFICAÇÃO	DIRECIONADOR	VALOR (R\$)
Mão-de-obra Direta	Horas	366,02
Mão-de-obra Indireta	Horas	74,26
Serviços Terceiros	Horas	615,23
Adm. Geral	Nº Funcionários	131,30
Condomínio	M ² Área	43,21

	Ocupada	
Custo da Atividade		1.230,02

TABELA 13 – Estocar as Roupas

R E C U R S O S		
ESPECIFICAÇÃO	DIRECIONADOR	VALOR (R\$)
Mão-de-obra Direta	Horas	162,75
Mão-de-obra Indireta	Horas	74,26
Serviços Terceiros	Horas	273,56
Adm. Geral	Nº Funcionários	98,48
Condomínio	M ² Área Ocupada	100,54
Custo da Atividade		709,59

TABELA 14 – Distribuir as Roupas

R E C U R S O S		
ESPECIFICAÇÃO	DIRECIONADOR	VALOR (R\$)
Mão-de-obra Direta	Horas	488,08
Mão-de-obra Indireta	Horas	74,26
Serviços Terceiros	Horas	820,41
Adm. Geral	Nº Funcionários	98,48
Condomínio	M ² Área Ocupada	67,88
Custo da Atividade		1.549,11

A Tabela 15 sintetiza os resultados obtidos com a alocação dos recursos às atividades.

Atividades	Mod	Moi	Terc.	Mat	Água	Energia	Gás	Maq.	Adm.	Cond.	Total
Coletar	93,96	12,38	556,63						65,65		728,62
Classificar	125,26	16,52	742,03						65,65	42,89	992,35
Pesar	10,43	12,38	61,80					18,19	65,65	41,92	210,37
Lavar RL	104,40	66,03	618,43	580,77	323,59	57,12		174,30	131,30	208,98	2.264,92
Lavar RP	229,59	66,03	1.360,04	362,70	234,51	63,30		193,20	131,30	208,98	2.849,65
Centrifugar	52,16	57,73	309,01			39,28		173,36	131,30	176,56	939,40
Secar	93,96	57,73	556,63			29,52	510,30	201,26	131,30	176,56	1.757,26
Calandrar	650,66	107,23	1.093,69			7,16	907,20	267,56	262,61	181,64	3.477,75
Dobrar	366,02	74,26	615,25						131,30	43,21	1.230,02
Estocar	162,75	74,26	273,56						98,48	100,54	709,59
Distribuir	488,08	74,26	820,41						98,48	67,88	1.549,11
Total	2.377,27	618,81	7.007,46	943,47	558,10	196,38	1.417,50	1.027,87	1.313,02	1.249,16	16.709,04

Tabela 15 – Síntese da Alocação de Recursos às Atividades

Etapa 3 – Identificar os Objetos de Custos

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

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

Etapa 4 – Alocação dos Custos das Atividades aos Objetos de Custos

Após a identificação das atividades envolvidas no processo, e dos direcionadores de recursos, a etapa seguinte foi alocar os custos das atividades aos objetos de custos - Kg da roupa lavada "leve" e Kg da roupa lavada "pesada" (Tabela 16 e Tabela 18).

TABELA 16 – Custo total dos objetos de custos – Março/03

Atividades	VALOR (R\$)	QT/KG RL 6.928,20	QT/KG RP 3.337,30
Coletar	728,62	491,75	236,87
Classificar	992,35	669,74	322,61
Pesar	210,37	141,98	68,39
Lavar RL	2.264,92	2.264,92	
Lavar RP	2.849,65		2.849,65
Centrifugar	939,40	634,00	305,40
Secar	1.757,26	1.185,98	571,28
Calandrar	3.477,75	2.347,14	1.130,61
Dobrar	1.230,02	830,14	399,88
Estocar	709,59	478,90	230,69
Distribuir	1.549,11	1.045,50	503,61
TOTAL	16.709,04	10.090,04	6.619,00

TABELA 17 - Custo Unitário do Kg da roupa "leve" e do Kg da roupa "pesada":

Atividades	VALOR (R\$)	TOTAL ROUPA LAVADA: 10.265,50 KG	
		CU: KG. RL	CU: KG RP
<i>Coletar</i>	728,62	0,071	0,071
<i>Classificar</i>	992,35	0,097	0,097
<i>Pesar</i>	210,37	0,020	0,020
<i>Lavar RL</i>	2.264,92	0,327	
<i>Lavar RP</i>	2.849,65		0,854
<i>Centrifugar</i>	939,40	0,092	0,092

<i>Secar</i>	1.757,26	0,171	0,171
<i>Calandrar</i>	3.477,75	0,339	0,339
<i>Dobrar</i>	1.230,02	0,120	0,120
<i>Estocar</i>	709,59	0,089	0,089
<i>Distribuir</i>	1.549,11	0,151	0,151
TOTAL	16.709,04	1,456	1,983

Para tanto, o direcionador utilizado para a alocação foi a quantidade de roupa "leve" e de "pesada" lavada no mês, visto que, o ciclo de lavagem é determinado pelo grau de sujeira ("leve" ou "pesada").

Para a obtenção da quantidade de roupa lavada no mês, recorreu-se às planilhas elaboradas pelo gerente do setor. Nestas planilhas os funcionários da área contaminada anotam a quantidade de roupa colocada nas máquinas.

A tabela 18 sintetiza os custos com os objetos de custo, ou seja, Kg de roupa "leve" e Kg de roupa "pesada".

TABELA 18 - Síntese dos Custos com os objetos de custos:

OBJETO DE CUSTO	Custo Unitário	Quantidade	Custo Total
Kg Roupa "leve"	1,46	6.928,20	10.090,04
Kg Roupa "pesada"	1,98	3.337,30	6.619,00
TOTAL		10.265,50	16.709,04

Análise e Resultado da Aplicação

A aplicação do Custeio Baseado em Atividade no Processo de Lavagem de Roupas da Lavanderia do Hospital São José foi uma experiência pioneira, possibilitando se conhecer, com maior exatidão, os custos do processo de lavagem de roupas, das atividades realizadas e o custo efetivo dos objetos de custo. Os resultados apresentados apontam como positiva a utilização das informações na análise do processo como forma de compreensão das atividades geradas, facilitando para o gestor o controle e a tomada de decisão.

O mapeamento do processo de lavagem de roupas do HSJ levou a um entendimento das atividades, possibilitando ao gestor acompanhar o desempenho e implementar possíveis correções para melhoria do serviço, como redimensionamento de horários, maior aproveitamento da capacidade instalada, dentre outros.

Através do mapeamento do processo, medição de tempo e classificação das atividades, percebeu-se, por exemplo, que a capacidade operacional das máquinas não está sendo utilizada conforme a recomendação, que é de 80%. Como os custos demandados por cada máquina independe da quantidade de roupa processada, um percentual de utilização de apenas 55% gera custos de ociosidade. Portanto, uma revisão na forma de utilização das máquinas sinaliza para uma redução significativa dos custos. O ABC permite que se visualize essas distorções, de forma a que se adote as correções necessárias.

7. CONCLUSÕES E SUGESTÕES

A implementação do Custeio Baseado em Atividades requer uma exaustiva investigação junto às pessoas que realizam as atividades, uma compreensão de como as atividades são executadas, uma análise detalhada de todos os dados coletados, a determinação dos direcionadores de recursos e custos, um levantamento dos volumes e frequência dos direcionadores de custos, a modelagem dos dados no software e entrada dos dados. Tudo isso exige comprometimento da administração e o envolvimento de todo o pessoal. Mudar um modelo de gestão de um hospital requer reeducação de todos na organização. E, na maioria das vezes, mudar a cultura é uma tarefa mais complexa do que simplesmente desenhar um modelo de gestão. No entanto, não deixa de ser uma atividade instigante e relevante ao mesmo tempo.

A aplicação prática do ABC no Serviço de Processamento de Roupas do Hospital São José permitiu se conhecer, com maior exatidão, as diversas especificidades do processo custeado, de forma a possibilitar decisões mais seguras, não somente no que se refere à imediata redução de custos, como também a ações que agilizam e melhoram a qualidade do processo.

Considerando a aplicabilidade do Custeio Baseado em Atividades em organizações hospitalares, como também os resultados obtidos através da aplicação no Serviço de Processamento de Roupas, sugere-se a ampliação da aplicação do aos demais setores do Hospital São José, em conjunto com o desenvolvimento de um *software*, possibilitando uma visão abrangente da instituição, a partir das novas informações geradas.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- BARTOLOMEU, T. *Identificação e avaliação dos principais fatores que determinam a qualidade de uma lavanderia hospitalar* – um estudo de caso no setor de processamento de roupas do Hospital Universitário da UFSC. Florianópolis, 1998. Dissertação de Mestrado em Engenharia de Produção. PPGE/UFSC.
- CASTELAR, R. MORDELET, P. & GRABOIS, V. *Gestão hospitalar: um desafio para o hospital brasileiro*. Éditions École Nationale de la Santé Publique. Versão Brasileira, 1993.
- CHING, Hong Yuh. *Manual de Custos de Instituições de Saúde: sistemas tradicionais de custos e sistema de custeio baseado em atividades(ABC)*. São Paulo: Atlas, 2001.
- COHN, A. & ELIAS. *Saúde no Brasil: políticas e organização de serviços*. São Paulo: Cortez editora, 1996.
- FALK, J. *Gestão de custos para hospitais: conceitos, metodologias e aplicações*. São Paulo: Atlas, 2001.
- GALVÃO, C. & FEDERIGHI, W. *O Hospital e o Administrador Hospitalar*. Revista: o mundo da saúde, São Paulo, ano 26 v. 26 n.2: 209-215 abr-jun, 2002.
- GOULART, R. *Custeio baseado em atividades(ABC) aplicado em um serviço de radiologia em unidade hospitalar*. Florianópolis, 2000. Dissertação de mestrado em Engenharia de Produção. PPGE/UFSC.
- MARTINS, D. *Custos e orçamentos hospitalares*. São Paulo: Atlas, 2000.
- _____. *Custeio hospitalar por atividades: activity based costing*. São Paulo: Atlas, 2002