

# UTILIZAÇÃO DO SISTEMA CUSTEIO E GESTÃO BASEADOS EM ATIVIDADE ( ABC/M ) EM UMA INSTITUIÇÃO HOSPITALAR METODOLOGIA DE IMPLANTAÇÃO E PRINCIPAIS BENEFÍCIOS

**Gilberto Vicente de Souza**

**Hong Yuh Ching**

## **Resumo:**

*O cenário de competitividade sempre esteve relativamente distante das instituições de saúde particulares até que, nos últimos anos, com a abertura e estabilização da economia, essas instituições tivessem também que se preocupar com o assunto custos. A dominância das empresas administradoras de planos de saúde; seguradoras, convênios médicos, empresas de autogestão, algumas ligadas a empresas estrangeiras e que tem exercido crescente pressão sobre os hospitais no que tange a redução nos custos de internação, cirurgias, exames, medicamentos, etc., tem forçado a que mais e mais as instituições hospitalares concentrem esforços para melhor conhecer e administrar seus recursos. A utilização de um sistema não somente de custeio mas também de gestão de custos passa a ter, nesse cenário, importância fundamental e o custeio baseado em atividades demonstrou ser a metodologia ideal, através de um projeto piloto desenvolvido na unidade de cirurgia ambulatorial, também conhecido como hospital-dia ou day-clinic. Este trabalho objetiva apresentar os resultados deste projeto piloto.*

## **Palavras-chave:**

**Área temática:** *Modelos de Mensuração e Gestão de Custos no Comércio, Serviços, Empresas Governamentais e Construção. Casos Aplicados*

### **10.3. UTILIZAÇÃO DO SISTEMA CUSTEIO E GESTÃO BASEADOS EM ATIVIDADE ( ABC/M ) EM UMA INSTITUIÇÃO HOSPITALAR – METODOLOGIA DE IMPLANTAÇÃO E PRINCIPAIS BENEFÍCIOS**

*Autores: Gilberto Vicente de Souza* – Tecnólogo, Pós-Graduado em Especialização em Administração pela Fundação Getúlio Vargas - São Paulo-SP, e em Administração da Produção pelo Instituto Municipal de Ensino Superior - São Caetano do Sul-SP; *Hong Yuh Ching* – Administrador de Empresas e Pós-Graduado em Finanças pela Fundação Getúlio Vargas - São Paulo-SP, consultor externo responsável pela implantação.

Instituição: Hospital Israelita Albert Einstein, Av. Albert Einstein 627, São Paulo – SP, CEP 05651-901, e-mail: gvsouza@einstein.br, Gerente de Custos e Orçamentos.

#### **RESUMO**

O cenário de competitividade sempre esteve relativamente distante das instituições de saúde particulares até que, nos últimos anos, com a abertura e estabilização da economia, essas instituições tivessem também que se preocupar com o assunto custos. A dominância das empresas administradoras de planos de saúde; seguradoras, convênios médicos, empresas de autogestão, algumas ligadas a empresas estrangeiras e que tem exercido crescente pressão sobre os hospitais no que tange a redução nos custos de internação, cirurgias, exames, medicamentos, etc., tem forçado a que mais e mais as instituições hospitalares concentrem esforços para melhor conhecer e administrar seus recursos. A utilização de um sistema não somente de custeio mas também de gestão de custos passa a ter, nesse cenário, importância fundamental e o custeio baseado em atividades demonstrou ser a metodologia ideal, através de um projeto piloto desenvolvido na unidade de cirurgia ambulatorial, também conhecido como hospital-dia ou day-clinic. Este trabalho objetiva apresentar os resultados deste projeto piloto.

## **UTILIZAÇÃO DO SISTEMA CUSTEIO E GESTÃO BASEADOS EM ATIVIDADE ( ABC/M ) EM UMA INSTITUIÇÃO HOSPITALAR – METODOLOGIA DE IMPLANTAÇÃO E PRINCIPAIS BENEFÍCIOS.**

O presente trabalho está dividido em 4 blocos:

1. Introdução aos fatores que determinaram a execução do projeto piloto
2. Breve Histórico narrando o ocorrido em todas as etapas do projeto piloto
3. Relatórios de custo e análise dos resultados
4. Conclusão e recomendações

### **1. Introdução aos fatores que determinaram a execução do projeto piloto**

A área de saúde deverá nos próximos anos passar por profundas transformações, em consequência de alguns fatores:

- entrada de empresas estrangeiras neste mercado, tanto através de redes de hospitais como participando do mercado de planos de saúde.

- crescimento do número de pessoas que possuem planos de saúde, em vez de arriscarem custear como particulares os gastos com saúde ou dependerem da rede pública, o que possibilita aos referidos planos, terem um poder de barganha muito forte em relação aos médicos, hospitais, laboratórios e fabricantes de medicamentos.

- possibilidade de, através de certos planos de saúde, realizar tratamentos e cirurgias no exterior, a preços inferiores aos cobrados pelos hospitais daqui, caracterizando uma verdadeira concorrência resultante do fenômeno da globalização que está alcançando também a área de saúde.

- introdução gradativa do conceito do managed care ou seja, restringir o livre acesso dos indivíduos que possuem planos de saúde, de modo a utilizar menos e com mais controle os recursos disponibilizados: consultas, exames, internações, cirurgias, etc., resultando em perda de receita pelos agentes prestadores de serviço nessa área.

- contínua elevação nos gastos com saúde em consequência dos constantes avanços tecnológicos que permitem maior eficácia nos tratamentos porém com custos elevados.

Neste cenário, o domínio de tecnologia de ponta e o atendimento de alta qualidade não serão suficientes para garantir um fórmula de sucesso. Estas vantagens competitivas estão sendo atingidas gradativamente pelas várias instituições de saúde, cada uma concorrendo dentro de um determinado segmento de mercado e de público específico.

Desse modo o conhecimento e a gestão dos custos, uma atividade que não era tida como das mais prioritárias, passa a ter lugar de destaque dentre as estratégias operacionais e, será de muita valia nesta fase de transição que a área de saúde os agentes que nela atuam terão que enfrentar. As entidades que se adiantarem na questão de conhecer e bem administrar seus custos, poderão enfrentar com mais tranquilidade este período de ajustamento.

Entretanto, a adoção dos sistemas tradicionais de custeio não possibilita que os resultados e informações obtidos propiciem uma real vantagem competitiva, o que não acontece com custeio baseado em atividades.

Nesta linha de pensamento, entidades como a Joint Commission on Accreditation of Healthcare Organizations, uma organização não-governamental americana dedicada a medir, avaliar e aperfeiçoar serviços de saúde, tem recomendado a utilização do custeio baseado em atividades como sendo o sistema mais adequado para hospitais.

A intenção de se implantar o ABC/ABM no hospital já tem alguns anos, entretanto, as condições apropriadas para sua execução, tais como encontrar a assessoria certa e a possibilidade de se ter a dedicação adequada da equipe de custos, ainda não estavam presentes.

Havia a questão do alto custo de consultoria para implantação de um sistema ABC/ABM que era proibitivo enquanto também se desconhecia o retorno que tal investimento traria visto que, na área hospitalar, não se tinha um histórico de outros empreendimentos do tipo no qual se poderia basear.

Tivemos conhecimento de alguns projetos de implantação que “demonstraram” que o sistema, ou não traria vantagens em relação a um sistema tradicional de custeio, ou foi abandonado após alguns anos de tentativa para fazê-lo funcionar porque o tipo de produto não se adaptava a esta metodologia de custeio. O que se pôde constatar em tais casos foi que a intenção era somente de custeio do produto ou seja, adotar o ABC enquanto a total eficácia deste sistema se dá quando se adota também o ABM ou Gestão Baseada em Atividades.

Vencido o paradigma de utilizar um sistema de custos somente para apurar custos, avaliar resultados ou formar preços, percebe-se no ABC/ABM uma aplicabilidade muito mais ampla, constituindo-se numa ferramenta administrativa que pode se transformar em uma verdadeira vantagem competitiva, desde que bem entendida e bem implantada.

Foi com esse espírito que se tomou a decisão de experimentar o sistema, através de um projeto piloto no qual pudéssemos:

- testar a aplicabilidade, vantagens e limitações do sistema
- adquirir conhecimento técnico para saber como utilizá-lo adequadamente e tirar o máximo proveito do sistema

- obter o aprendizado para implantação em outras áreas do hospital

## **2. Breve Histórico narrando o ocorrido em todas as etapas do projeto piloto**

A execução do projeto foi dividida em 2 fases e teve uma duração aproximada de 3 meses, iniciando em meados de março/98 e finalizando em meados de junho/98.

A 1ª fase consistiu nas seguintes etapas:

- a) sessão educacional e conceitual sobre ABC/M para toda a Gerência Executiva e Gerência Técnica
- b) entrevistas com o superintendente e alguns gerentes do Hospital das áreas de enfermagem, médica, marketing, processos, hotelaria, suprimentos e financeira, para colheita de informações e opiniões para escolha da área piloto.
- c) escolha da área piloto - A área onde realizaríamos a projeto deveria atender a alguns requisitos:
  - ser receptiva a mudanças e ter disponibilidade para apoiar o projeto
  - médio nível de complexidade / diversidade de serviços, processos e clientes
  - disponibilidade de informações sobre a área
  - ser representativa em termos de atividade hospitalar

Através desses critérios a escolha recaiu sobre a unidade de cirurgia ambulatorial ou Day Clinic, por representar uma mini estrutura hospitalar onde o paciente é internado para cirurgias de baixa complexidade e que não exigem mais que algumas horas para sua recuperação e alta.

Vale ressaltar aqui alguns outros objetivos esperados:

- melhorar o entendimento dos custos da área piloto escolhida aos seus gestores através de medição dos custos das atividades e dos processos
- medição do custo das cirurgias mais adequadamente e análise do valor das atividades.

A 2ª fase consistiu nas seguintes etapas:

- a) constituir um comitê de direção do projeto com os gerentes das áreas de enfermagem, médica, hotelaria e financeira, ficando a cargo do superintendente o patrocínio do projeto; constituir uma equipe multifuncional formada por membros das áreas de Processos, Marketing, Controladoria, Informática, Enfermagem e Custos cuja liderança ficou por conta do Gerente de Custos e Orçamento.

- b) uma reunião com esta equipe multifuncional foi realizada para informar os membros a respeito do projeto, seu envolvimento e papel na equipe e um treinamento técnico a respeito da metodologia ABC/M - levantamento das atividades, inputs, outputs, medidas de saída, direcionadores de recursos, análise e melhoria do fluxograma e classificação das atividades em agregam ou não agregam valor.
- c) a atuação dessa equipe resultou em:
- as entrevistas com todas as áreas do Day Clinic para levantamento das atividades realizadas e das medidas de saída.
  - dicionário de todas as atividades do Day Clinic que foi condensada em um documento.
  - montagem do processo atual “as is today” do Day Clinic, utilizando as atividades levantadas.
  - treinamento da equipe sobre como custear atividades e direcionadores de recursos.
  - Atividades foram classificadas de acordo com seu valor em VA (agrega valor) e NVA ( não agrega valor) em conjunto com a equipe.
  - apresentação ao Comitê de Direção quanto ao estágio em que se encontrava o projeto até esta fase.
  - montagem do processo ideal “to be tomorrow” do Day Clinic, com eliminação de atividades que não agregam valor, racionalizando os custos, aumentando a produtividade e reduzindo o tempo de ciclo.
- d) entrevistas para levantamento dos direcionadores de recursos junto as áreas do Day Clinic. Esta etapa foi necessária para alocar os recursos/despesas para as atividades e custear as atividades. Os próprios funcionários das áreas disseram os tempos médios para realização das atividades e a partir daí, um item denominado de “capacidade não utilizada” foi criado para designar o tempo deles não voltado para as atividades fim, isto é, que agregam valor.
- e) volumes das medidas de saída do período de janeiro a março de 98 foi levantado e o calculo do custo unitário de cada medida de saída efetuado na planilha.
- f) relatórios dos custos do Hospital, seus resultados e sua análise são comentados a seguir. Apresentação desses resultados com a equipe de trabalho foi realizado inicialmente ao comitê de direção do projeto, formado pelos gerentes executivos e posteriormente para a superintendência e presidência do Hospital com o projeto sendo aprovado em ambas instâncias e também obtendo aprovação para continuidade de implantação do sistema em outras unidades do hospital.

### **3. Relatórios de custos e análise dos resultados**

Os seguintes relatórios foram extraídos a partir deste trabalho:

- a) Cálculo do custo das atividades. Planilhas foram elaboradas individualmente para cada área do Day Clinic com as respectivas atividades custeadas no período de janeiro a março 98. Isto permite aos gestores saberem quanto custa cada medida de saída de cada atividade custeada.

Esta informação, além de ser preciosa por si só, servirá de componente na formação dos custos das cirurgias, como veremos no item e) adiante. Importante notar que no custo unitário cada de medida de saída, não está incluso o custo de capacidade não utilizada. Esta medida foi adotada para evitar o repasse dos custos aos pacientes de eventual ineficiência ou capacidade ociosa.

- b) A análise do valor das atividades do Day Clinic mostra o seguinte perfil:

71% do custo é representado por atividades que agregam valor  
4% do custo é representado por atividades que não agregam valor  
25% do custo é representado por capacidade não utilizada

- c) A capacidade não utilizada é um dado preocupante. Mesmo considerando que o período de análise foi janeiro a março, não chega a ser um período de pico do Day Clinic, o Hospital não pode se dar ao luxo de deixar parado 25% de seus recursos sem utilização ou sem pensar em uma outra maneira mais racional de lidar com esta situação e este problema.

A capacidade não instalada varia de área para área e sua identificação permitiu priorizar ações, de acordo com o volume de recursos envolvidos na atividade.

- d) A criticidade do valor das atividades do processo atual do Day Clinic e o desejo de ter um outro processo que fosse mais enxuto, rápido, com maior produtividade e menor custo permitiu o redesenho de um outro processo que atingisse estes objetivos.

Comparando os 2 processos, verifica-se uma melhora significativa e que também se reflete nos custos.

- e) A metodologia ABC permite agrupar as atividades em 3 grupos para fins de tratamento de custos e cálculo dos custos das cirurgias.

No primeiro bloco, as atividades de suporte do Day Clinic, que existem independente do volume de pacientes e/ou por tipo de cirurgia ou paciente. Estas atividades são consideradas custo fixo da estrutura direta do Day Clinic.

No segundo bloco, as atividades de hotelaria e enfermagem que não variam por paciente e independem do tipo de cirurgia do paciente, isto é, o custo é fixo por paciente. Por exemplo a RPA (recuperação pós anestésica), tem o custo por paciente atendido que não varia por tipo de cirurgia ou tipo de paciente. Isto porque o tempo de recuperação do paciente não varia significativamente por tipo de cirurgia realizada.

Este mesmo raciocínio se aplica a todas as demais atividades deste bloco.

No terceiro bloco, temos outras atividades de enfermagem, que tem como característica um tempo que varia significativamente por tipo de cirurgia/paciente. Assim, a atividade prestar assistência até a alta ou transferência tem tempos de atendimento de enfermagem distintos para cada tipo de cirurgia realizada.

- f) Por conta do item anterior, cálculos de 4 diferentes cirurgias foram custeados pela metodologia ABC e comparados com o cálculo atual de custo, tomado como base para precificação dos procedimentos padronizados (pacotes) do Day Clinic.

O resultado foi o seguinte:

adenoamidalectomia - o custo pelo ABC foi 4% superior do cálculo atual  
hérnia inguinal - o custo pelo ABC foi 1% superior do cálculo atual  
mamoplastia - o custo pelo ABC foi 17% abaixo  
ritidoplastia - o custo pelo ABC foi 23% abaixo.

Este quadro muda significativamente o cálculo de rentabilidade por tipo de cirurgia e abre possibilidades de rever os preços dos “pacotes” existentes bem como possibilitar custear as cirurgias que não tem pacote ainda.

#### **4. Conclusão e recomendações**

Este projeto piloto contribuiu sobremaneira para o entendimento dos custos do Day Clinic de uma forma não antes imaginada e abre novos horizontes de atacar os custos, a produtividade e eficiência dos funcionários envolvidos comprovando ser o ABC uma metodologia de custeio que, se bem aplicada, pode realmente constituir em uma vantagem estratégica.

Por ser uma metodologia que busca informações junto às pessoas da área em estudo, o entendimento, a identificação e o envolvimento com este sistema de custeio, pelas pessoas que não são da área de custos, se dá de maneira bastante natural, o que não se observa tão facilmente nos sistemas tradicionais. Mesmo dentro da área de custos observou-se que o sistema trouxe uma nova forma de abordar, calcular e enxergar os custos, além de reduzir drasticamente a necessidade de se elaborar os rateios.

A execução de um projeto piloto serviu para comprovar a eficiência do sistema na área hospitalar e a implantação em outras áreas poderá agora ser conduzida com um noção clara das possibilidades desse sistema, evitando frustrações e retrocessos como se tem visto em implantações tentadas sem uma visão pormenorizada do sistema.

Uma grande parcela (em torno de 70%) dos custos do Day Clinic é representada por pessoas - salários e encargos - e essas pessoas devem estar voltadas a prestar serviços aos

pacientes, finalidade primária do Hospital. A identificação das atividades que agregam valor facilitará o atingimento desse objetivo.

Agora, o conhecimento dos custos de uma forma mais ampla e inteligente, vai permitir aos gestores tomarem decisões que equacionem gestão dos custos e dos preços sem alterar a qualidade de atendimento.

Como já comentamos anteriormente, o sistema foi aprovada pela administração do hospital, devendo agora ser elaborado em plano de implantação para os demais serviços. Apesar da transferência de conhecimento técnico ter sido muito satisfatória, decidiu-se continuar com a assessoria externa, para evitar algum desvirtuamento em relação à metodologia do sistema.

As principais recomendações sugeridas foram:

- Utilizar esta ferramenta como auxílio na gestão do dia a dia para evitar que se torne um trabalho pontual, sem continuidade. Recomenda-se para isso custear as atividades mensalmente e ir acompanhando a evolução dos custos unitários das medidas de sída e o nível de capacidade não utilizada.
- Terminar o cálculo de todas as cirurgias realizáveis no Day Clinic e rever seus preços.
- Adotar um relatório de rentabilidade por cirurgia. Como preços são praticados em função do mercado/concorrência, é preciso saber quais cirurgias são mais rentáveis e quais são deficitárias.
- Elaborar um estudo mais detalhado da ociosidade/capacidade não utilizada por faixa de horário ao longo do dia. Como existe um pico de atendimento pela manhã, à medida que este volume de pacientes vai sendo atendido, este pico vai caminhando ao longo das fases do processo. Isto obriga que as equipes de cada fase do processo estejam dimensionadas para atender a esse pico e quando este passa, como uma onda, temos algumas áreas com alta ociosidade. Mesmo a adoção do horários escalonados para entrada do pessoal não consegue eliminar totalmente este problema portanto, a recomendação é adotar equipes de enfermagem multifuncionais que pode ir acompanhando a “onda” de utilização do Day Clinic ao longo do dia, ao invés de ter equipes de enfermagem dedicadas e exclusivas para cada área. Com isso se reduziria significativamente o nível de capacidade não utilizada.

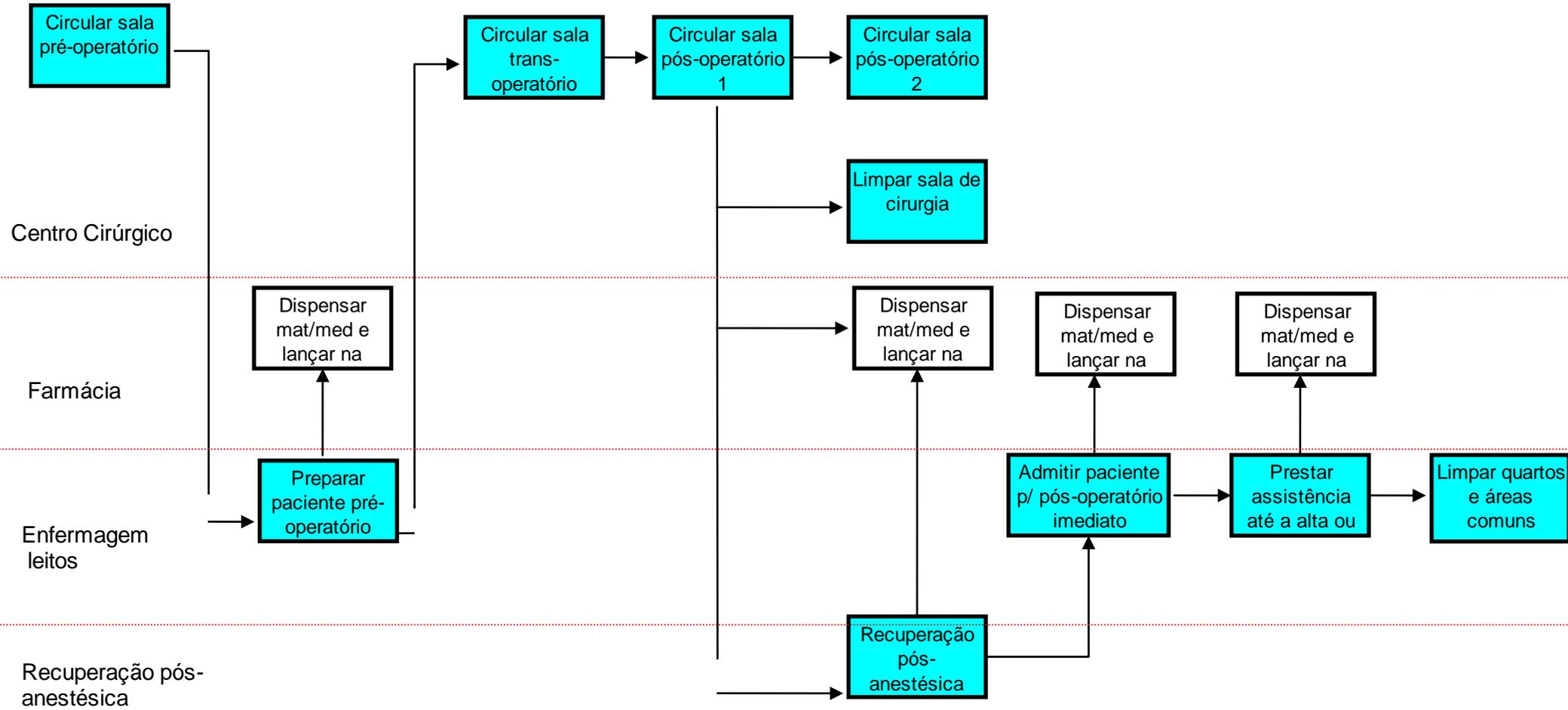
A seguir temos alguns quadros relativos aos resultados e informações obtidos com este projeto:

### **1. Relação das atividade levantadas no Day Clinic**

<b>ÁREA</b>	<b>ATIVIDADE</b>
Internação	Cadastrar paciente
	Solicitar dieta casher
Copa	Preparar alimentos
	Entregar dietas
Higiene leitos	Limpeza de quartos e áreas comuns
Recuperação pós-anestésica	Recuperar paciente operado
	Organizar área de RPA
Caixa	Receber contas particulares
	Receber honorários médicos
	Encaminhar docum. fim do expediente
Enfermagem leitos	Preparar paciente pré-operatório
	Admitir paciente p/ pós-operatório imediato
	Visitar pacientes
	Prestar assistência até a alta ou transferência
Enfermagem centro cirúrgico	Coordenar cirurgias
	Providenciar material consignado
	Circular sala pré-operatório
	Circular sala trans-operatório
	Circular sala pós-operatório 1
	Circular sala pós-operatório 2
Secretaria centro cirúrgico	Agendar cirurgias
	Secretariar departamento
Higiene centro cirúrgico	Limpar sala cirúrgica
	Limpar demais áreas do centro cirúrgico
Arsenal	Montar carrinhos de cirurgia
<b>ÁREA</b>	<b>ATIVIDADE</b>
Expurgo	Preparar material específico do setor
Farmácia	Dispensação de materiais e medicamentos
	Lançamento em conta corrente
	Recebimento e armazenagem de mat/med
SATA	Preparar recursos para anestesia
	Auxiliar anestesista
	Conferência do carrinho de anestesia



**2. Fluxograma proposto do processo**





## 3. Custeio das atividades

**CÁLCULO DO CUSTO DA ATIVIDADE**Área: Leitos Enfermagem - Manhã e Tarde

				Recursos / Despesas por item								custo total da atividade no período	custo por medida de saida
				salarios+enc+benef		materiais		depreciação		outros			
Atividade	VANVA	medida de saída	quant.	\$	%	\$	%	\$	%	\$	%		
Preparar paciente Pré-Operat.	VA	N.o pacientes preparados	1.345	4.748,86	7%	664,04	11%	192,50	7%	404,77	7%	6.010,17	4,47
Admissão pós- operat. imediato	VA	N.o pacientes admitidos	1.252	7.123,30	10%	996,05	17%	288,74	10%	607,15	10%	9.015,25	7,20
Prestar assist. até alta/Transf.	VA	Tempo de assistência - h	1.565	17.808,24	26%	2.490,14	41%	721,86	26%	1.517,89	26%	22.538,12	14,40
Visita à pacientes	VA	N.o pacientes admitidos	1.252	9.497,73	14%	1.328,07	22%	384,99	14%	809,54	14%	12.020,33	9,60
Capacidade não utilizada				30.497,77	44%	525,59	9%	1.236,23	44%	2.599,48	44%	34.859,07	
<b>total</b>				69.675,89	100%	6.003,89	100%	2.824,32	100%	5.938,83	100%	84.442,93	



**CLASSIFICAÇÃO DOS CUSTOS PELA VISÃO  
ABC/ABM**

<b>Área</b>	<b>Atividade</b>	<b>VA</b>	<b>NVA</b>	<b>Capac. não utilizada</b>
<u>Internação</u>	Cadastrar paciente		1.186,29	13.642,30
<u>Farmácia</u>	Dispensação Mat/Med		9.629,50	2.118,49
	Efetuar Lançtos à Pacientes		5.007,34	
	Recebimento de Mat/Med		2.503,67	
<u>R P A</u>	Recuperar paciente da anestesia	14.644,96		51.239,04
<u>Higiene/Arrumação quartos</u>	Limpeza quartos/áreas comuns	7.178,93		797,66
<u>Copa</u>	Preparar alimentos	16.985,52		3.538,65
	Entrega de dietas	3.066,83		
<u>Enfermagem - Leitos</u>	Preparar paciente Pré-Operat.	5.322,14		37.430,71
	Admissão pós-operat. imediato	8.870,23		
	Prestar assist. até alta/Transf.	21.288,55		
	Visita à pacientes	11.531,30		
<u>Caixa</u>	Receber Contas Particulares		150,93	3.773,25
	Receber Honorários Médicos		955,89	
	Encaminhar Dctos Controladoria		150,93	
<u>Secretaria do Centro Cirúrgico</u>	Agendar Cirurgias		5.104,44	3.248,28
	Secretariar o Depto		3.248,28	
<u>Higiene do Centro Cirúrgico</u>	Limpar sala de cirurgia	4.755,91		5.197,62

Área	Atividade	VA	NVA	Capac. não utilizada
	Limpar demais áreas do CC	19.023,63		
<u>Chefia Enfermagem CC</u>	Coordenar Cirurgias	23.143,49		2.571,50
<u>Enfermagem CC</u>	Circular sala pré-operatório	16.272,80		145.851,79
	Circular sala trans-operatório	97.636,80		
	Circular sala pós-operatório 1	20.341,00		
	Circular sala pós-operatório 2	24.409,20		
	Providenciar material consignado	4.068,20		
<u>Enferm. CC - Arsenal Tarde</u>	Montar carrinho de cirurgia	11.534,95		14.180,04
<u>Enferm. CC - Expurgo Tarde</u>	Montar caixas de cirurgias	4.256,06		8.601,44
<u>SATA</u>	Conferência do carrinho de anestesia	3.731,28		34.437,23
	Preparar recursos p/ anestesia	11.193,84		
	Auxiliar anestesia	14.925,12		
<u>Controladores de acesso e Gestores</u>		54.693,01		
<b>TOTAL</b>		<b>753.439,00</b> <b>100%</b>	<b>398.873,74</b> <b>53%</b>	<b>27.937,27</b> <b>4%</b>
				<b>326.627,99</b> <b>43%</b>

<b><u>CLASSIFICAÇÃO DOS CUSTOS PELA VISÃO TRADICIONAL</u></b>					
<b><u>TOTAL GERAL</u></b>	<b><u>Despesas</u></b>		<b>JAN-MAR/98</b>		
	<b><u>por</u></b>				
<b>Área</b>	<b><u>item/área</u></b>				
	<b>Salários/Enc</b>	<b>Materiais</b>	<b>Depreciação</b>	<b>Outros</b>	<b>Custo total</b>
	<b>/Benef.</b>				
01 Internação	12.552,00	928,35	434,59	913,65	14.828,59
02 Farmácia	16.188,00	1.131,00	149,00	1.791,00	19.259,00
03 Recuperação pós anestésica	56.482,00	2.294,00	3.677,00	3.431,00	65.884,00
04 Higiene Leitos	5.700,00	928,35	434,59	913,65	7.976,59
05 Copa	9.318,00	10.124,00	100,00	4.049,00	23.591,00
06 Enfermagem - Leitos	69.675,89	6.003,89	2.824,32	5.938,83	84.442,93
07 Caixa	3.837,00	192,00	402,00	600,00	5.031,00
08 Secretaria - CC	9.445,00	345,00	467,00	1.344,00	11.601,00
09 Higiene CC	9.885,00	10.233,36	5.179,50	3.679,29	28.977,15
10 Chefia de Enfermagem	12.986,89	6.822,24	3.453,00	2.452,86	25.714,99
11 Enfermagem - CC MT	155.842,67	81.866,85	41.436,00	29.434,28	308.579,80
12 Enfermagem - Arsenal	12.986,89	6.822,24	3.453,00	2.452,86	25.714,99
13 Enfermagem - Expurgo	6.493,44	3.411,12	1.726,50	1.226,43	12.857,49
14 SATA	32.467,22	17.055,60	8.632,50	6.132,14	64.287,46
15 Controladores/ Gestores	22.872,00	17.056,00	8.633,00	6.132,01	54.693,01
		<b>165.214,00</b>	<b>81.002,00</b>		
<b>total</b>	<b>436.732,00</b>			<b>70.491,00</b>	<b>753.439,00</b>

## **BIBLIOGRAFIA**

CHING, Hong Yuh, Gestão Baseada em Custeio por Atividades. São Paulo: Atlas, 1995.

PLAYER, Steve, KEYS, David E., LACERDA, Roberto. ABM - Activity Based Management. São Paulo : Afiliada, 1997.

MARTINS, Eliseu. Contabilidade de Custos. São Paulo: Atlas, 1997.