

Artigo recebido em 08/10/2005 e aceito em 28/11/2005

## APLICAÇÃO DO CUSTEIO BASEADO EM ATIVIDADES NO SETOR DE MATERNIDADE DE UMA ORGANIZAÇÃO HOSPITALAR

**Flávia Defrein Wensing**

Florianópolis - SC

Bacharel em Ciências Contábeis – UFSC<sup>1</sup>

e-mail: [flavia@sesisc.org.br](mailto:flavia@sesisc.org.br)

**Ilse Maria Beuren**

Florianópolis - SC

Doutora em Contabilidade e Controladoria - USP<sup>2</sup>

Coordenadora do Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis da FURB<sup>3</sup>

e-mail: [ilse@furb.br](mailto:ilse@furb.br)

**Fabiano Maury Raupp**

Paulo Lopes - SC

Mestre em Administração - CPGA/UFSC<sup>1</sup>

Professor do Departamento de Estudos Contábeis e Financeiros da ESAG – UDESC<sup>4</sup>

e-mail: [fabianoraupp@hotmail.com](mailto:fabianoraupp@hotmail.com)

**Andréa Durieux**

Florianópolis - SC

Mestre em Administração – UFSC<sup>1</sup>

e-mail: [deadurieux@ig.com.br](mailto:deadurieux@ig.com.br)

<sup>1</sup> UFSC - Universidade Federal de Santa Catarina - Cep 88.010-970 - Florianópolis - SC

<sup>2</sup> USP - Universidade de São Paulo - Cep 05.508-900 - São Paulo - SP

<sup>3</sup> FURB - Universidade Regional de Blumenau - Cep 89.010-500 - Blumenau - SC

<sup>4</sup> UDESC - Universidade do Estado de Santa Catarina - Cep 88.035-001 - Florianópolis - SC

### RESUMO

A conjuntura econômica faz com que as empresas tenham a necessidade de aprimorar seus controles de gestão, para melhor posicionar-se estrategicamente e enfrentar a concorrência. Neste sentido, o objetivo do artigo consiste em delinear um sistema de custos, fundamentado no Activity Based Costing, para o setor de maternidade de uma organização hospitalar, que possa dar suporte ao seu processo de gestão. Trata-se de um estudo exploratório, de natureza qualitativa, realizado por meio de um estudo de caso. Inicia com uma incursão nos custos hospitalares, bem com no custeio baseado em atividades. Na seqüência, procede a descrição e análise dos dados, referentes ao caso estudado, com ênfase na identificação e classificação dos recursos utilizados na maternidade e na estrutura do sistema de custos para a maternidade objeto de estudo. Por fim, tece considerações finais sobre o estudo realizado.

**Palavras-chave:** ABC, organização hospitalar, setor de maternidade.

### ABSTRACT

The economic conjuncture makes with that the companies have the necessity to improve its controls of management, better to locate themselves strategically and to face the competition. Of this direction, the objective of the article consists of delineating a system of costs, based on the Activity Based Costing, for the sector of maternity of a hospital organization, that can give has supported to its process of management. One is to a study of qualitative nature, carried through by means of a case study. It initiates with an incursion in the hospital costs, well with in the activity based costing. In the sequence, it proceeds the description and analysis from the data, referring to

the studied case, with emphasis in the identification and classification of the resources used in the maternity and the structure of the system of costs for the maternity study object.

**Key words:** ABC, hospital organization, sector of maternity.

## 1. INTRODUÇÃO

No Brasil, as inúmeras dificuldades pelas quais passam os hospitais da rede pública, decorrente, principalmente, dos recursos insuficientes enviados pelo governo, acarretam alterações na qualidade dos serviços prestados. Os recursos são provenientes, basicamente, de três tipos de atendimentos: Sistema Único de Saúde (SUS), conveniados e particulares.

Os valores de receitas oriundas dos pacientes via SUS, de acordo com Beulke e Bertó (2000), na grande maioria das vezes, não geram qualquer resultado econômico para a instituição. Afirmam que os atendimentos prestados para pacientes particulares são os que apresentam melhor resultado. Entretanto, este tipo de atendimento encontra-se num processo de gradativa extinção. A representatividade destes pacientes, atualmente, é quase inexpressiva. Já o recurso proveniente de pacientes conveniados é o grande segmento em expansão, para os quais canalizam-se os maiores esforços.

Diante deste contexto, os hospitais que atendem pelo SUS vêm encontrando dificuldades em se manter, expondo-os a um elevado nível de risco de desequilíbrio financeiro. Logo, para estes manterem-se dentro de um ambiente com escassez de recursos, precisam estar supridos de informações consistentes, especialmente as relacionadas a custos. Para que isso ocorra devem apurar seus custos corretamente.

Entretanto, de modo geral, os hospitais utilizam-se de sistemas de custos tradicionais, voltados ao atendimento das exigências fiscais. Em consequência, os gestores não estão obtendo informações que os auxiliem na tomada de decisões que envolvem custos. Na falta dessas informações, a capacidade de administrar com eficiência e eficácia os serviços prestados vem sendo dificultada.

A utilização de um sistema de custos adequado, à estas instituições, revela-se como um importante instrumento para gerar informações que podem auxiliar no processo de tomada de decisões. Com isso, há possibilidade de gerenciar os preços de seus serviços com maior segurança, bem como analisar o desempenho de cada área e a continuidade do negócio.

Assim, o artigo tem como objetivo delinear um sistema de custos, fundamentado no *activity based costing*, para o setor de maternidade de uma organização hospitalar que possa dar suporte ao seu processo de gestão.

Para tanto, inicialmente faz-se uma incursão nos custos hospitalares, bem com no custeio baseado em atividade. Na seqüência, procede-se a descrição e análise dos dados da organização hospitalar de estudo, particularmente do setor de maternidade, com a identificação e classificação dos recursos utilizados na maternidade e a estrutura do sistema de custeio para a maternidade. Por último, faz-se considerações finais sobre o estudo realizado.

## 2. CUSTOS HOSPITALARES

Entende-se por custos hospitalares os gastos relativos a materiais, os serviços e a infraestrutura utilizados na produção médica do hospital.

No que diz respeito à classificação, os custos hospitalares podem ser: diretos, indiretos, fixos e variáveis. A presença de custos diretos na organização hospitalar, de acordo com Beulke e Bertó (2000), fica configurada “toda vez que é possível identificar determinado custo diretamente em cada unidade de serviço ou procedimento”. Caracteriza-se pela possibilidade de sua especificação por serviço prestado. Podem ser citados como exemplos de custos diretos: salários, medicamentos, materiais médicos, gêneros alimentícios, materiais de lavanderia, entre outros.

Por outro lado, Beulke e Bertó (2000) afirmam que os custos indiretos na área hospitalar são notabilizados pelas seguintes condições: são comuns a diversos procedimentos e serviços; não podem ser mensurados individualizadamente por item de serviço prestado; e tendem a apresentar maior complexidade de cálculo, impondo uma série de processamentos paralelos. Têm-se como

exemplos de custos indiretos: água, telefone, energia elétrica, impostos, taxas, aluguéis, manutenção, o custo administrativo em geral.

Quanto à classificação dos custos hospitalares em fixos e variáveis, Falk (2001) cita que os custos fixos são aqueles que não estão relacionados com o volume de atendimentos. Portanto, são estáveis e não variam em relação ao número de atendimentos. Já os custos variáveis, ao contrário, estão intimamente relacionados com o volume de atendimentos. O total de custos variáveis aumenta à medida que ocorre aumento no número de pacientes atendidos.

Entre os exemplos de custos variáveis incluem-se: medicamentos, materiais médicos, consumo de gêneros alimentícios, valor de comissões médicas, entre outros. Por sua vez, os custos administrativos, manutenção, água, energia elétrica, podem ser arrolados como custos fixos. Desse modo, os gestores deverão analisar as características específicas de cada sistema de custeio a fim de verificar aquele que mais coaduna com a estrutura administrativa e operacional da organização. Além disso, devem considerar aquele que mais pode contribuir na análise dos custos e dar suporte na busca de vantagens competitivas. Diversos são os sistemas de custeio que podem ser utilizados pelas empresas, dentre eles está o *Activity Based Costing*.

### 3. CUSTEIO BASEADO EM ATIVIDADES

Uma das metodologias de custeio que pode ser utilizada na apropriação dos custos hospitalares é o custeio baseado em atividades (*Activity Based Costing* – ABC). Nakagawa (1994) explica que o ABC é um método de análise de custos que busca rastrear os gastos de uma empresa para analisar e monitorar as diversas rotas de consumo de recursos diretamente identificáveis com suas atividades mais relevantes, e destas para os produtos e serviços.

Quanto ao campo de aplicação, o ABC é aplicável à qualquer empresa. Kaplan e Cooper (1998) afirmam que, “embora o ABC tenha suas origens nas fábricas, atualmente muitas empresas de serviços também estão obtendo grandes benefícios com o uso dessa abordagem”.

No que concerne ao pressuposto do custeio baseado em atividades, Nakagawa (1994) diz que os recursos de uma empresa são consumidos por suas atividades, e não pelos produtos que ela fabrica. Os produtos surgem como consequência das atividades consideradas estritamente necessárias para fabricá-los e/ou comercializá-los, e como forma de se atender as necessidades, expectativas e anseios dos clientes.

Atividades são um conjunto de tarefas executadas por vários departamentos ou setores da organização que tem como função a transformação de recursos em bens ou serviços. Para Brimson (1996), “uma atividade descreve o modo como uma empresa emprega seu tempo e recursos para alcançar os objetivos empresariais. Atividades são processos que consomem recursos substanciais para gerar uma produção”.

Para cada atividade deve-se atribuir o respectivo custo e um direcionador. Segundo Brimson (1996), “o custo de uma atividade inclui todos os fatores de produção empregados para desempenhá-la”. A atribuição dos custos às atividades pode ser feita, de acordo com Martins (1998), com a seguinte ordem de prioridade: a) alocação direta (quando existe uma identificação clara, direta e objetiva de certos itens de custos com certas atividades); b) rastreamento (alocação com base na identificação da relação de causa e efeito entre a ocorrência da atividade e a geração dos custos); e c) rateio (realizado apenas quando não há a possibilidade de utilizar nem a alocação direta nem o rastreamento).

Na atribuição dos custos às atividades é necessária a escolha de direcionadores de custos, também denominados *cost driver*. Para Nakagawa (1994), *cost driver* é uma transação que determina a quantidade de trabalho (não a duração) e, através dela, o custo de uma atividade. É um evento ou fator causal que influencia o nível e o desempenho de atividades e o consumo resultante de recursos.

Os direcionadores de custos possibilitam alocar os recursos às atividades e em seguida aos objetos de custo. Existem dois tipos de direcionadores de custos: os direcionadores de recursos (primeiro estágio) e direcionadores de atividades (segundo estágio). Os direcionadores de recursos são aqueles que direcionam os recursos às atividades, e os direcionadores de atividades direcionam o custo das atividades aos objetos de custo.

Depois de identificadas as atividades relevantes dentro da empresa, selecionados os direcionadores de recursos e respectivos custos, finalmente cabe custear os produtos ou serviços. O custo do produto ou serviço é obtido através da somatória do custo de todas as atividades identificáveis baseado no consumo das atividades.

#### **4. DESCRIÇÃO E ANÁLISE DO CASO**

A organização hospitalar objeto de estudo foi constituída na forma jurídica de uma entidade pública, sem fins lucrativos. Possui 65 leitos e é classificada como de pequeno porte. É uma instituição voltada para o atendimento da comunidade local, prestando serviços na área da saúde curativa e preventiva, mantendo e recuperando a saúde da população.

Conta com 23 funcionários e um corpo clínico com 6 médicos. Referente a forma de remuneração, os funcionários do setor administrativo, de apoio e de serviços gerais têm um salário fixo mensal. Já os médicos têm um salário variável, ganham por produtividade.

A estrutura física apresenta-se dividida da seguinte maneira: secretaria, copa, lavanderia, farmácia, raio X, laboratório, capela, sala de espera, emergência, sala de curativos, sala de parto, berçário, centro cirúrgico, UTI, postos de enfermagem, 4 quartos de isolamento, 10 quartos de maternidade, 8 quartos de pediatria, enfermarias masculina e feminina e 15 apartamentos. Sendo que o laboratório e o raio X são terceirizados.

Em relação aos atendimentos prestados no hospital, 95%, são efetuados pelo SUS; 3% correspondem a particulares; e 2% conveniados.

No setor de maternidade, sua estrutura física apresenta-se dividida em sala de parto, berçário, sala de espera, posto de enfermagem, quartos e apartamentos.

O quadro de pessoal do setor compõe-se de 3 auxiliares de enfermagem e um corpo clínico composto de 1 ginecologista e 1 pediatra, além de pessoas ligadas a outros setores como farmácia, nutrição e dietética. Evidencia-se que este quadro de pessoal é necessário para desenvolver as atividades pertinentes à sua função.

##### **4.1 Identificação e classificação dos recursos utilizados na maternidade**

Os dados, para fins de identificação dos recursos direta ou indiretamente relacionados com o setor de maternidade, foram obtidos junto ao razão contábil da instituição. Observou-se, na classificação, o agrupamento dos recursos por fatores comuns de identificação, de acordo com a natureza e função na instituição.

Quanto aos recursos, estes podem ser classificados em primários e secundários. São considerados recursos primários aqueles que estão diretamente relacionados com objeto de custeio. Os recursos secundários, por sua vez, apresentam relação indireta, mas são necessários para a realização das atividades. No quadro 1 evidencia-se os recursos utilizados e sua classificação.

RECURSOS	DESCRIÇÃO
<b>Recursos Primários</b>	
a) Salários	Custos de horas normais de trabalho, horas extras, 13º salário, férias, adicional noturno e insalubridade dos funcionários alocados no setor de maternidade.
b) Encargos Sociais	Variam conforme a situação de cada entidade de saúde (particular, pública ou filantrópica). Por tratar-se de uma entidade filantrópica, não há recolhimento de quotas previdenciárias, mas há gastos de FGTS e PIS para os funcionários da maternidade.
c) Benefícios	Vale transporte e alimentação pagos aos funcionários lotados na maternidade.
d) Farmácia Recursos secundários	Custos relacionados com o recebimento de medicamentos, controle e distribuição para o setor de maternidade, portanto a logística de suporte.
<b>Recursos secundários</b>	
a) Nutrição e dietética	Custos com o fornecimento de alimentação ao hospital, incluindo alimentação dietética, copa e lactários
b) Lavanderia	Custos envolvidos com recepção, lavagem, passagem, conserto, guarda e distribuição da roupa lavada
c) Higiene e lixo hospitalar	Custos utilizados na higienização do hospital, bem como os custos com coleta de lixo
d) Conservações e instalações	Gastos com conservação do patrimônio físico e instalações do hospital
e) Manutenção de equipamentos	Gastos com manutenção, seja preventiva ou corretiva, de equipamentos médicos do hospital
f) Depreciações	São incorporados os gastos com depreciação de equipamentos do hospital
g) Administração	Custos com o pessoal administrativo, como diretoria, tesouraria, secretaria
h) Custos gerais	Gastos com água, energia elétrica, telefone/fax, seguros, material de expediente, impostos e taxas, dentre outros

Quadro 1 – Recursos utilizados por um setor de maternidade de uma organização hospitalar e sua classificação

#### 4.2 Estrutura do sistema ABC para o setor de maternidade

Kaplan e Cooper (1998) explicitam que o sistema ABC é desenvolvido em quatro etapas sequenciais: criar dicionário de atividades; determinar o gasto em cada uma das atividades; identificar produtos, serviços e clientes; e selecionar geradores de custo de atividade que associam os custos das atividades aos produtos, serviços e clientes. Assim, desenvolveu-se a configuração do sistema de custos fundamentado no ABC para o setor de maternidade da organização hospitalar em estudo.

PROCESSOS	AGENTES	ATIVIDADES
Preparação para o parto	Internação	Efetua o registro de internação
	Enfermagem	Encaminha a paciente à sala de parto e verifica as contrações
	Médico	Avalia a paciente para decidir pela realização de parto normal ou cesárea
Parto no centro obstétrico e primeiros cuidados com o RN	Enfermagem	Acompanha o parto Recepção o RN na sala de parto Faz o banho do RN na sala de parto Encaminha o RN para o berçário Encaminha a mãe para o quarto
	Médico	Realização do parto normal ou cesárea Presta assistência (1ª cuidados) ao RN
Admissão da mãe na ala de internação e cuidados até a alta	Médico	Avaliação diária Solicita exames Prescreve medicamentos Orienta mãe para cuidados básicos com o RN Preenche prontuário de alta da paciente
	Enfermagem	Verifica sinais vitais da paciente Realiza solicitação de medicamentos, busca e confere na farmácia Prepara e administra medicamentos Realiza checagem de medicamentos administrados
	Farmácia	Confere pedido e libera medicamentos
	Secretaria	Verifica se prontuário de alta está preenchido e assinado pelo médico Encaminha paciente para acerto e liberação
	Tesouraria	Emitte conta e carimba liberação no prontuário de alta
Admissão do RN no berçário e cuidados até a alta	Médico	Avaliação diária Solicita exames Prescreve medicamentos Preenche prontuário de alta do RN
	Enfermagem	Realiza solicitação de medicamentos, busca e confere na farmácia Prepara e administra medicamentos Realiza checagem de medicamentos administrados Auxilia na amamentação do RN Faz o banho do RN
	Farmácia	Confere pedido e libera medicamentos
	Secretaria	Verifica se prontuário de alta está preenchido e assinado pelo médico Encaminha paciente para acerto e liberação
	Tesouraria	Emitte conta e carimba liberação no prontuário de alta do RN

Quadro 2 – Atividades vinculadas ao processo básico de um parto

### Etapa 1: Descrição do processo de parto

As informações sobre o procedimento de parto foram obtidas através de entrevistas com a enfermeira chefe, além de observar rotinas existentes no setor. Contempla desde a preparação para o parto até os cuidados com a mãe e o RN (recém nascido) até a alta.

### Etapa 2: Identificação das atividades

Nesta etapa ocorre a identificação das atividades agrupadas em cada bloco do processo apresentado, referente o setor de maternidade do hospital em estudo. O Quadro 2 mostra as respectivas atividades vinculadas ao processo básico de um parto.

No processo de preparação para o parto são realizadas as atividades ligadas a internação da paciente, seu encaminhamento à sala de parto e os primeiros cuidados efetuados pelo pessoal de enfermagem, além da avaliação das condições da paciente pelo médico para decidir qual o tipo de parto vai realizar.

Migrando para a realização do parto em si, ocorrem as atividades associadas ao processo de parto no centro obstétrico e primeiros cuidados com o RN (recém nascido).

Em seguida são efetuadas as atividades identificadas com o processo de admissão da mãe na ala de internação e cuidados até a alta.

Evidencia-se neste processo as atividades associadas com a monitoração do desenvolvimento da paciente pós-parto até a alta, tanto pelo médico como pelo pessoal de enfermagem, a conferência e liberação de medicamentos pela farmácia, o encaminhamento à secretaria para acerto de contas e a liberação de alta pela tesouraria.

Paralelamente ocorrem as atividades ligadas com o processo de admissão do RN no berçário e cuidados até a alta.

Destaca-se neste processo as atividades ligadas com o monitoramento do RN, desde a admissão no berçário e cuidados até a alta, efetuados tanto pelo pessoal médico como de enfermagem, a conferência e liberação de medicamentos pela farmácia, o encaminhamento para acerto de contas e liberação de alta pela tesouraria.

### **Etapa 3: Definição dos direcionadores de recursos para as atividades**

Após definidas as atividades, foram identificados os recursos consumidos no setor em análise. Assim, nesta etapa faz-se necessário estabelecer uma relação entre os recursos e as atividades, através de direcionadores de recursos. O Quadro 3 demonstra os direcionadores de recursos selecionados para apropriar os recursos as atividades realizadas no setor de maternidade.

<b>RECURSOS</b>	<b>DIRECIONADORES DE RECURSOS</b>
Salário	Tempo/número de horas
Encargos	Tempo/número de horas
Benefícios	Tempo/número de horas
Farmácia	Número de solicitações
Nutrição e dietética	Número de refeições
Lavanderia	Tempo/número de horas
Higiene e lixo hospitalar	Área
Conservações e instalações	Número de requisições /número de horas
Manutenção de equipamentos	Número de requisições /horas de trabalho
Depreciações	Número de utilizações
Administração	Tempo/número de horas
Custos gerais	Número de utilizações

Quadro 3 - Direcionadores de recursos dos setor de maternidade

Os direcionadores de recursos são indicadores que medem a utilização de recursos pelas diversas atividades, portanto, indicam o consumo de recursos em cada atividade.

### **Etapa 4 : Definição dos direcionadores de atividades**

Uma vez apropriados os recursos às atividades, a última etapa, portanto, é verificar como as atividades são consumidas pelos objetos de custeio, definindo-se os direcionadores de atividades. O Quadro 4 apresenta os direcionadores de atividades propostos para apropriar as atividades aos objetos de custeio no setor de maternidade.

PROCESSOS	ATIVIDADES	DIRECIONADORES DE ATIVIDADES
Preparação para o parto	Efetua o registro de internação	Número de internações
	Encaminha a paciente à sala de parto e verifica as contrações	Número de pacientes encaminhados
	Avalia a paciente para decidir pela realização do parto normal ou cesárea	Número de avaliações
	Acompanha parto	Número de partos acompanhados
Parto no centro obstétrico e primeiros cuidados com o RN	Recepciona o RN na sala de parto	Número de RNs recepcionados
	Faz o banho do RN na sala de parto	Número de banhos na sala de parto
	Encaminha o RN para o berçário	Número de encaminhamentos
	Encaminha a mãe para o quarto	Número de encaminhamentos
	Realização do parto normal ou cesárea	Número de partos normais ou cesáreas realizados
	Presta assistência (1º cuidados) ao RN	Número de RNs assistidos
Admissão da mãe na ala de internação e cuidados até a alta	Avaliação diária	Número de avaliações realizadas
	Solicita exames	Número de solicitações
	Prescreve medicamentos	Número de prescrições
	Orienta mãe para cuidados básicos com o RN	Número de orientações
	Preenche prontuário de alta da paciente	Número de prontuários
	Verifica sinais vitais da paciente	Número de verificações
	Realiza solicitação de medicamentos, busca e confere na farmácia	Número de solicitações
	Prepara e administra medicamentos	Número de atendimentos
	Realiza checagem de medicamentos administrados	Número de checagens
	Confere pedido e libera medicamentos	Número de requisições
	Verifica se prontuário de alta está preenchido e assinado pelo médico	Número de prontuários de altas
	Encaminha paciente para acerto e liberação	Número de encaminhamentos
	Emite conta e carimba liberação no prontuário de alta	Número de prontuários de altas
	Admissão do RN no berçário e cuidados até a alta	Avaliação diária
Solicita exames		Número de solicitações
Prescreve medicamentos		Número de prescrições
Preenche prontuário de alta do RN		Número de prontuários
Realiza solicitação de medicamentos, busca e confere na farmácia		Número de solicitações
Prepara e administra medicamentos		Número de atendimentos
Auxilia na amamentação do RN		Número de amamentações auxiliadas
Faz o banho do RN		Número de banhos feitos
Confere pedido e libera medicamentos		Número de requisições
Verifica se prontuário de alta está preenchido e assinado pelo médico		Número de prontuários de altas
Encaminha paciente para acerto e liberação		Número de encaminhamentos
Emite conta e carimba liberação no prontuário de alta		Número de prontuários de altas

Quadro 4 - Direcionadores de atividades do setor de maternidade

Os direcionadores de atividades demonstram como os objetos de custeio consomem atividades e servem para custear produto/serviços, indicando a relação produto e atividades. Entende-se que os direcionadores de custos propostos, a partir da pesquisa realizada, são viáveis para serem utilizados no setor da maternidade. Além disso, permitem que a organização hospitalar conheça os custos de cada atividade. Com os direcionadores de atividades sugeridos, pode-se obter o custo final do procedimento de parto.

O sistema de custeio baseado em atividades pode ser um importante instrumento, tanto no controle como na tomada de decisões, no setor de maternidade. Este sistema não substitui o sistema tradicional, haja vista que contempla as atividades mais relevantes. Portanto, o custeio baseado em atividades é utilizado para fins gerenciais, como suporte ao processo decisório.

## 5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

O objetivo do artigo consistiu em delinear um sistema de custos, fundamentado no *activity based costing*, para o setor de maternidade de uma organização hospitalar que possa dar suporte ao seu processo de gestão.

Através de um estudo de caso, desenvolveu-se um sistema de custos, alicerçado no Custeio Baseado em Atividades (*Activity Based Costing – ABC*), para o setor de maternidade de uma organização hospitalar. Para isso, descreveu-se o processo básico do parto, as atividades

desenvolvidas e os direcionadores para apropriar os recursos às atividades e destas, aos objetos de custeio.

Entende-se que, com o uso do ABC, pode-se obter informações relevantes ao controle e à tomada de decisão, pois nesse método tem-se o foco no custo das atividades. Salienta-se, ainda, que com o ABC é possível identificar como a organização está consumindo seus recursos e quais são os causadores de custos, tendo como pressuposto que os recursos são consumidos pelas atividades e que os bens/serviços consomem estas atividades.

O ABC fornece aos administradores hospitalares informações para decisões estratégicas, como a eliminação de desperdícios, a identificação dos serviços deficitários, a avaliação de atividades que podem ser eliminadas, alterações no processo de gestão de preços dos serviços. Dessa forma, através da redução de gastos, a instituição hospitalar poderá otimizar seus resultados.

A metodologia proposta se restringe ao setor da maternidade da organização hospitalar estudada. Entretanto, poderá servir de base para a aplicação em outros setores, desde que implementada com as devidas adaptações, levando-se em consideração as particularidades de cada setor.

### **REFERÊNCIAS**

BEULKE, Rolando; BERTÓ, Dalvio José. **Gestão de custos e resultado na saúde:** hospitais, clínicas, laboratórios e congêneres. São Paulo: Saraiva, 2000.

BRIMSON, James. **A contabilidade por atividades:** uma abordagem de custeio baseado em atividades. São Paulo: Atlas, 1996.

FALK, James Anthony. **Gestão de custos para hospitais:** conceitos, metodologias e aplicações. São Paulo: Atlas, 2001.

KAPLAN, Robert; COOPER, Robin. **Custo e desempenho:** administre seus custos para ser mais competitivo. São Paulo: Atlas, 1995.

MARTINS, Eliseu. **Contabilidade de custos.** São Paulo: Atlas, 1998.

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