

ANÁLISE DE CUSTOS DA DIÁRIA DE UTI PEDIÁTRICA DE UM HOSPITAL UNIVERSITÁRIO

ANALYSIS OF COSTS OF PEDIATRIC UTI DAILY OF A UNIVERSITY HOSPITAL

Ellen Cardoso Borges, Graduanda em Ciências Contábeis pela Universidade Federal de Uberlândia. Assistente administrativo Fundação de Assistência, Estudo e Pesquisa de Uberlândia. Uberlândia/MG. Brasil. *E-mail*: ellencontabilidade@yahoo.com.br

Vidigal Fernandes Martins. Professor Ajuento da Universidade Federal de Uberlândia. Conselheiro do CRCMG. Coordenador do Grupo de Trabalho da Área de Ensino CRCMG. Uberlândia/MG. Brasil. *E-mail*: vidigal@ufu.br

Edilberto Batista Mendes Neto, Uberlândia/MG. Mestre em Ciências Contábeis. Professor na Universidade Federal de Uberlândia. Contador na Fundação de Assistência, Estudo e Pesquisa de Uberlândia. Uberlândia/MG. Brasil *E-mail*: edilneto@gmail.com

Rafael Borges Ribeiro. Mestre em Administração pela Universidade Federal de Uberlândia. Professor na Universidade Federal de Uberlândia. Coordenador do Núcleo de Pesquisa em Contabilidade Pública e Tributária. Disciplinas relacionadas: Legislação e Contabilidade Tributária I e II. Contabilidade Pública. Tópicos Especiais em Contabilidade Tributária Uberlândia/MG. Brasil *E-mail*: rafael@ufu.br

Manuscript first received/*Recebido em*: 05/02/2015 Manuscript accepted/*Aprovado em*: 08/05/2015

Avaliação: Double Blind Review pelo SEER/OJS

RESUMO

Este trabalho teve por objetivo analisar se o valor repassado pelo Sistema Único de Saúde (SUS) é suficiente para cobrir os custos das diárias da Unidade de Terapia Intensiva (UTI) pediátrica em hospitais Universitários de Ensino através de uma pesquisa de campo realizada no hospital Universitário do Triângulo Mineiro. O equilíbrio da sustentabilidade econômico-financeira do hospital depende da gestão de custos em hospitais que estão conveniados ao SUS como fonte de receita. A metodologia utilizada caracteriza-se por um estudo de caso e, para a coleta de dados, foi utilizada a técnica de observação e análise documental, evidenciando um déficit entre a receita e a despesa do centro de custo das diárias de UTI pediatria. Verificou-se, também, que os gestores hospitalares necessitam da sustentabilidade econômico-financeira

das organizações hospitalares, sendo necessário, para isso, que a Tabela SUS seja reajustada para se adequar aos reais custos de uma entidade hospitalar.

Palavras-chave: Hospitais Universitários. Gestão de Custos. Pediatria.

ABSTRACT

This study aimed to analyzing whether the value handed out by SUS (Unique Health System) is enough to finance daily hospitalization costs of pediatric ICU (Intensive Care Unit) in University Hospitals through a field survey made in the University Hospital of Triangulo Mineiro. The balance of financial-economic sustainability of the hospital depends on the management of the costs in hospitals in partnership with Unique Health System as source of income. The methodology used consists in a study of case, and for data collection, observation technique and documental research were used. It was also noticed that Showing a deficit between income and expenses in the cost center of daily hospitalization in pediatric ICU. It was also noticed that hospital managers need financial-economic sustainability from organizations and it was checked that in order to reach this it is necessary a readjustment in SUS Table to fit in the real costs of a hospital.

Keywords: University Hospitals. Costs Management. Pediatrics.

1. INTRODUÇÃO

Os gestores de hospitais, a todo o momento, necessitam lidar com a competitividade do setor, a qual, ultimamente, está acelerada. Para isso, precisam de ferramentas que permitam conhecer os custos dos serviços prestados e, conseqüentemente, promover o equilíbrio financeiro nas organizações, principalmente, em hospitais que recebem apenas investimentos do governo, pois os valores recebidos pelos serviços são estipulados pelo SUS (Sistema Único de Saúde), sendo a gestão dos custos uma maneira de equilibrar a sustentabilidade econômico-financeira do hospital (ABBAS, 2001; POMPERMAYER e LIMA, 2002; STRUETT, *et al.*, 2003; RAUPP; CRISPIM; ALMEIDA, 2007; LIMA, *et al.*, 2007; OLIVEIRA, *et al.*, 2008; SANTOS; MARTINS; LEAL, 2009; FALK, 2011).

O SUS, por sua vez, é financiado por recursos da seguridade social, da União, dos Estados e do Distrito federal, dos Municípios e de outras fontes. (BRASIL, Constituição da República Federativa do Brasil, 1988).

As organizações hospitalares públicas não têm possibilidades de estipular os preços de seus serviços, sendo assim, uma solução é gerenciar os custos para contrabalancear com o valor repassado para a entidade, mas, em razão da complexidade do setor, isso não ocorre, na prática, com grande frequência como deveria (ABBAS, 2001; STRUETT, *et al.*, 2003; LIMA, *et al.*, 2007; OLIVEIRA, *et al.*, 2008; SANTOS; MARTINS; LEAL, 2009; FALK, 2011).

De acordo com a Sociedade Brasileira de Pediatria (2005), crianças e adolescentes compõem um grupo de risco, tanto de doença física, quanto mental. Nessa faixa etária, os índices de sobrepeso e obesidade, mortalidade e agravos à saúde mental estão assustadores, provocando, conseqüentemente, custos elevados à sociedade, bem como sofrimento aos indivíduos.

Nesse contexto, temos o seguinte problema de pesquisa: existe sustentabilidade econômico-financeira nas diárias de UTI pediátrica?

Assim, o presente estudo tem como objetivo levantar se o valor repassado pelo SUS é suficiente para cobrir os custos das diárias de UTI pediátrica em hospitais Universitários de Ensino. Para tanto, foi empreendida uma pesquisa de campo no Hospital de Clínicas de Uberlândia (HCU). Os objetivos específicos, têm-se os seguintes: (i) fazer um levantamento dos custos versus receitas do hospital universitário; (ii) levantar e compreender o sistema de custo utilizado pelo hospital universitário e sua aplicação no setor pediátrico; (iii); confrontar o valor repassado pelo SUS referente às diárias dos serviços de pediatria com os respectivos custos da UTI pediátrica ;

Essa análise é relevante no que tange à vida financeira de hospitais públicos. De acordo com Struett, *et al.* (2003), a maioria dos hospitais, principalmente, os públicos, apresentam problemas financeiros por não determinarem o preço dos serviços prestados. Assim, a presente pesquisa pretende contribuir academicamente com a área de gestão de custos hospitalares, como também para a gestão de hospitais públicos de todo o Brasil.

A escolha do Hospital de Clínicas de Uberlândia (HCU) como objeto de estudo se deu por ser ele considerado, pelo Ministério da Educação (MEC), o terceiro maior hospital universitário da rede de ensino e por ser referência em média e alta complexidade para 86 municípios da macro e micro regiões do Triângulo Norte (HCU, 2014).

A justificativa para esse tema reside no quanto a gestão hospitalar é importante para os hospitais públicos, acrescido da inexistência, na literatura, de trabalhos que exploram esse assunto de maneira mais abrangente.

Para alcançar esse objetivo, este artigo é composto por cinco outras seções, além desta introdução. Na segunda seção, os procedimentos metodológicos utilizados para responder ao questionamento direcionador desta pesquisa científica são descritos. Na seção três, constrói-se a plataforma teórica sob a qual essa investigação foi conduzida. Na quarta seção, buscaram-se descrever o processo de análise dos dados advindos da coleta no Hospital de Clínicas de Uberlândia (HCU) e os resultados da pesquisa. E, na última seção, são apresentadas as considerações finais desta investigação.

2. PLATAFORMA TEÓRICA

2.1. Controladoria e Gestão de Custos Hospitalares

Hospitais são organizações que oferecem serviços na área da saúde, diagnóstico e tratamento, com corpo clínico preparado e assistência médica constante (Lima, et al., 2007).

Complementando, Raupp, Crispim e Almeida (p.122, 2007) afirmam que:

Os hospitais possuem características próprias por terem como finalidade básica a manutenção e restabelecimento da saúde do paciente, controlada e orientada por um médico. Os hospitais públicos são mantidos pelo governo, enquanto os particulares através da iniciativa privada (empresas, associações e entidades).

Souza e Clemente (2011) conceituam o custo como consumo de recursos, ou seja, expressão monetária para todos os gastos que são esgotados na produção de bens e serviços.

Na área da saúde, é muito difícil padronizar um custo variável por atendimento devido aos tipos de clientes, que são diferentes, por conta de gênero, idade, resistência física, resistência emocional (FALK, 2011). Segundo o autor, cada paciente apresentará um custo distinto com base na quantidade de serviços que esse, individualmente, precisará para recuperar a saúde .

No setor hospitalar, muitas organizações possuem problemas financeiros por não administrarem de forma eficiente os custos e, conseqüentemente, não conseguem equilibrar os resultados. A gestão de custos, para Souza e Clemente (2011), é focalizada na eficiência do processo produtivo, ou seja, busca o aumento da produtividade ocasionado pela melhoria do processo. E, como consequência natural dessa eficiência nos processos, é apresentada uma redução dos custos.

Para Pompermayer e Lima (p. 53, 2002) o objetivo principal da gestão de custos é a “maximização dos lucros” e que, com essa estratégia, uma organização conquista estabilidade no mercado.

A gestão de custos utiliza como ferramentas os métodos de custeio, que, de acordo com Moura (p. 129, 2005), “é a forma pela qual os custos são apropriados aos seus portadores finais”. Todavia existem várias formas de fazer essa apropriação, ou seja, vários métodos de custeio. Nesse sentido, torna-se importante ressaltar o método de custeio por absorção, o custeio variável e o custeio baseado em atividades (ABC) por serem os mais utilizados pelas organizações (STRUETT, *et al.*, 2003; RAIMUNDINI, *et al.*, 2005; RAUPP; CRISPIM; ALMEIDA, 2007; GONÇALVES; ZAC; AMORIM, 2009; NGANGA, *et al.*, 2013).

Entende-se, resumidamente, por custeio por absorção aquele que aloca os custos diretos ou indiretos de fabricação (MOURA, 2005). Por outro lado, custeio variável trata como custos do produto ou serviço oferecido apenas os custos variáveis, enquanto os custos fixos são abordados como despesas do período (BEBER, *et al.* 2004). E, por último, o custeio baseado em atividades, pelo qual, de acordo com Abbas (p. 127, 2001), “os recursos são consumidos pelas atividades e estas, por sua vez, são consumidas pelo produto ou serviço”.

2.1.1. Custeio por absorção

O custeio por absorção é um sistema de custeio aceito pela legislação brasileira para a elaboração das demonstrações contábeis, conforme a Lei 6.404/1976, CPC, legislação do Imposto de Renda e os princípios de contabilidade (MISSAGIA; VELTER, 2012, 121).

Esse sistema de custeio consiste “na apropriação de todos os custos de um determinado período à produção deste mesmo período, sejam esses custos diretos ou indiretos, fixos ou variáveis”, conforme destacado por Martins *et al.* (2013).

Para que ocorra a apropriação, é necessário ratear todos os custos incorridos, fixos e variáveis, em um determinado período, em cada fase da produção. O custo é absorvido quando destinado a algum produto ou unidade de produção, ou seja, quando o custo do produto vendido ou estoques finais abrangerem todos os custos do período (MISSAGIA; VELTER, 2012, 122).

Ao aplicar esse sistema de custeio, os custos variáveis da produção serão absorvidos aos produtos diretamente, junto com os custos fixos que possuem alguma unidade de medida, como, por exemplo, horas máquinas trabalhadas, quilometragem de materiais utilizados no período. Vale ressaltar que será utilizada a unidade de medida que tenha maior correlação com os valores informados, devendo essa unidade ser informada. Os custos indiretos de produção serão alocados com base em estimativas através de rateios, segundo critérios mais adequados e relevantes possíveis (MARTINS, 2003, 48).

2.1.2. Custeio variável

Segundo Mackenzie *et al.* (2013, p. 138), o custeio variável é utilizado para tomadas de decisões gerenciais, mas o mesmo não é aceito pela IAS 2 por não incluir todos os custos de produção nos estoques, sendo assim, quando utilizado, deve ser ajustado antes da elaboração das demonstrações contábeis.

Contrariamente ao método de custeio por absorção, amparado nos aspectos determinados pelas legislações fiscais e normas societárias, tem-se o método de custeio variável, que somente considera como custos do produto os de produção que alteram conforme a quantidade produzida. Desse modo, os custos fixos indiretos não são lançados nos custos dos produtos vendidos como acontece no custeio por absorção, pois os mesmos são considerados despesas e alocados no período em que acontece o fato gerador (GARRISON, NOREEN, BREWER, 2013, p. 232).

Concordando com essa ideia, Souza (2011, p. 43) explica que:

“haja produção ou não, produza-se uma quantidade maior ou menor, respeitando os limites da capacidade instalada, os custos fixos irão ocorrer naqueles valores já conhecidos”.

O método de custeio variável busca maior objetividade na mensuração dos custos, um vez que não utiliza os custos fixos no custo da produção e, conseqüentemente, não utiliza a técnica de rateios, deixando de provocar distorções nas informações de custos (SOUZA, 2011, p.44).

2.1.3. Custeio Baseado em Atividades (ABC)

Normalmente, o Custeio Baseado em Atividades é utilizado pelas empresas como complemento ao método de custeio usual, pois a maioria das empresas que utiliza o sistema de custeio baseado em atividades tem dois sistemas: o oficial, para relatórios financeiros externos; e interno, baseado em atividades que auxilia na tomada de decisões e na gestão de atividades (GARRISON, NOREEN, BREWER, 2013).

Primeiramente, no custeio ABC, alocam-se os custos indiretos para cada uma das atividades da empresa e, em seguida, os custos das atividades são acumulados com os custos diretos dos produtos ou serviços (HORNGREN, SUNDEM, STRATTON, 2004, p. 117).

Segundo Souza (2011, p. 57), muitas organizações encontram dificuldades na adoção do método de custeio baseado em atividades, por ele requerer um elevado tempo e custo para se estruturar e se manter, deixando, na maioria das vezes, de ser viável para as empresas.

2.2.

Sistema Único de Saúde

O Artigo 196 da Constituição Federal (Brasil, 1988) determina que “saúde é direito de todos e dever do Estado”. Para garantir esse direito, foi criado o Sistema Único de Saúde (SUS), segundo as diretrizes de descentralização, atendimento integral, participação popular,

princípios de universalidade, integralidade e igualdade definidos pela própria Constituição (MINISTÉRIO DA SAÚDE, 2008).

A Constituição Federal (Brasil, 1988) também definiu, no Artigo 200, atribuições ao SUS, como:

- I - controlar e fiscalizar procedimentos, produtos e substâncias de interesse para a saúde e participar da produção de medicamentos, equipamentos, imunobiológicos, hemoderivados e outros insumos;
- II - executar as ações de vigilância sanitária e epidemiológica, bem como as de saúde do trabalhador;
- III - ordenar a formação de recursos humanos na área de saúde;
- IV - participar da formulação da política e da execução das ações de saneamento básico;
- V - incrementar em sua área de atuação o desenvolvimento científico e tecnológico;
- VI - fiscalizar e inspecionar alimentos, compreendido o controle de seu teor nutricional, bem como bebidas e águas para consumo humano;
- VII - participar do controle e fiscalização da produção, transporte, guarda e utilização de substâncias e produtos psicoativos, tóxicos e radioativos;
- VIII - colaborar na proteção do meio ambiente, nele compreendido o do trabalho.

A Emenda Constitucional nº 29 (2000), também conhecida por Emenda da Saúde, garantiu a coparticipação da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios no financiamento das ações e serviços de saúde pública.

O Ministério da Saúde (2008) aponta que um dos principais problemas enfrentados pelo SUS, desde a sua criação, é o processo de financiamento. Complementa o Ministério ainda que a instabilidade sobre os gastos em saúde compromete a prestação de serviço com qualidade e acessibilidade a todos.

2.3. Hospitais Universitários de Ensino

Os Hospitais Universitários de Ensino, de acordo com a Empresa Brasileira de Serviços Hospitalares (2012), são respeitáveis núcleos de formação de recursos humanos do sistema de saúde que oferecem base ao ensino, à pesquisa e à extensão das instituições de ensino superior.

O Ministério da Educação (2014) considera que a prestação de serviços à população aprimora constantemente a recepção e a preparação de protocolos técnicos para todas as patologias, melhorando os padrões de eficiência à disposição da rede do SUS, além de proporcionar oportunidade de atualização técnica aos profissionais de toda a área da saúde por meio dos programas de educação continuada.

Entende-se que a rede de hospitais universitários federais é composta por 50 entidades vinculadas a 36 universidades federais, as quais, na área de assistência à saúde, são centros de

referência de média e alta complexidade para o Sistema Único de saúde (SUS) (EBSERH, 2012).

3. PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

Para responder à problemática desta pesquisa, procedeu-se, inicialmente, a uma revisão bibliográfica acerca das informações sobre: controladoria, gestão de custos hospitalares, métodos de custeio, Sistema Único de Saúde (SUS) e Hospitais Universitários de Ensino. Ainda para embasamento teórico, realizou-se a revisão da bibliografia envolvendo a temática relacionada à Contabilidade de Custos e Gerencial. Em seguida, foi realizado um estudo de caso, que, segundo Yin (2001), é o método mais apropriado para investigação de um fenômeno contemporâneo dentro de seu contexto real, em que os limites entre o fenômeno e o contexto não são nitidamente percebidos, utilizando-se, como técnica de coleta de dados, a observação e a análise de documentos.

O Hospital Universitário de Uberlândia foi escolhido como objeto de estudo por ser referência em média e alta complexidade para 86 municípios da macro e micro regiões do Triângulo Norte e por se localizar em terceiro lugar no ranking, em uma pesquisa no Ministério da Educação (MEC), como um dos maiores hospitais universitário da rede de ensino público (HCU, 2014).

O setor de pediatria é importante por cuidar da faixa da população mais sensível, crianças e adolescentes, os quais, por se encontrarem em fase de crescimento e desenvolvimento, precisam constantemente de avaliações e intervenções precoces, a fim de assegurar uma evolução saudável (SBP, 2005).

4. ANÁLISE DE DADOS E RESULTADOS DA PESQUISA

4.1. Caracterizando a Organização

O Hospital de Clínicas de Uberlândia (HCU) foi inaugurado em 26 de agosto de 1970 como uma unidade de ensino para ciclo profissionalizante do curso de Medicina da extinta Escola de Medicina e Cirurgia de Uberlândia. O HCU pertence à Universidade Federal de Uberlândia, tendo iniciado, em outubro do mesmo ano, as suas atividades com apenas 27 leitos (SIQUEIRA e BIFFI, 2012).

A missão do Hospital de Clínicas de Uberlândia é:

Prestar à sociedade serviços de assistência à saúde com responsabilidade social pautada na excelência da formação dos recursos humanos e na geração do conhecimento científico com desenvolvimento pleno da cidadania (HCU, 2014).

O HCU passou a ter um importante elo com a rede do SUS a partir da Constituição Federal de 1988, principalmente, por ser o único hospital público regional a oferecer atendimento de urgência e emergência e de alta complexidade, 24 horas, a todos os níveis de atenção à saúde (HCU, 2014).

O HCU, quarenta e quatro anos após sua inauguração, é composto por 520 leitos e mais de 50 mil m² de área construída, é o maior prestador de serviços na área médica em Minas Gerais por meio do SUS. O HCU (2014) oferece atendimentos de urgência e emergência, ambulatorial, cirúrgico e internação, encontrando-se, dentro da unidade de internação, a Unidade de Terapia Intensiva Pediátrica, com 8 leitos de UTI pediátrica.

Neste estudo, utilizou-se o setor de UTI pediatria para a pesquisa, por esse envolver crianças e adolescentes, aos quais, segundo o Artigo 4º do Estatuto da Criança e do Adolescente, além da família, a sociedade em geral e o poder público têm obrigação de garantir, com prioridade, a concretização dos seus direitos relacionados à vida, à saúde, à alimentação, à educação, ao esporte, ao lazer, à profissionalização, à cultura, à dignidade, ao respeito, à liberdade e à convivência familiar e comunitária (BRASIL, Lei nº 8.069, de 13 de julho de 1990,1990).

4.2. O Método de Custos Utilizado

Neste trabalho, utilizou-se o método de custeio por absorção por ser um sistema de custeio aceito para elaboração das demonstrações contábeis, de acordo com a legislação vigente. E por, de acordo com ABBAS (2001, p. 73), alocar todos os custos fixos ou variáveis, diretos ou indiretos, para o restabelecimento do paciente, mesmo sendo relativo à administração, ao seu respectivo centro de custo, que, no caso em questão, é de diária de UTI pediátrica.

Por sua vez, a utilização do custeio por absorção em entidades hospitalares não permite uma autêntica apuração do custo dos serviços prestados, nem mesmo uma legítima análise das variações desses custos por abordar o custo do paciente, diariamente, de forma linear (NGANGA, *et al.*, 2013, p.160). Nesse caso existiu ainda a limitação dos dados fornecidos.

Assim, os custos diretos de uma diária de UTI pediátrica na organização pesquisada são considerados todos os custos relacionados aos salários – remuneração, adicionais, indenizações, rescisões, férias, décimo terceiro salário, encargos gerais, benefícios, plantões - como também aos relacionados a materiais médicos e medicamentos referentes ao período de janeiro a setembro de 2014.

No entanto, para Martins (2002, p. 101), os custos indiretos não proporcionam uma medida clara e objetiva. Sendo assim, realiza-se rateio do valor para alocação dos custos aos produtos e serviços, em regra, estimando o valor, ou seja, necessita-se procurar uma forma de alocar os custos com o menor risco de arbitrariedade.

Entretanto, na pesquisa realizada, não foi possível identificar com muita exatidão os custos indiretos, no que tange à depreciação dos móveis, equipamentos e edificação, as despesas gerais da estrutura hospitalar, como limpeza e escritório, da organização. Sendo assim, foram considerados nesta pesquisa apenas os custos indiretos, como serviços de manutenção dos bens móveis, fretes e despesas administrativas alocadas ao serviço de diária de UTI pediátrica, no período de janeiro a setembro de 2014.

Tabela 1 - Custos das diárias de UTI pediátrica no período de janeiro a setembro de 2014

| Descrição | Valor em 09 meses | Média mês |
|---------------------------------|---------------------|-----------------------|
| Salários e plantões | 650.810,00 | 72.312,22 |
| Materiais Médicos | 202.971,00 | 22.552,33 |
| Medicamentos | 251.655,00 | 27.961,67 |
| Total dos custos diretos | 1.105.436,00 | 122.826,22 |
| Custos Indiretos | 5.876,00 | 652,89 |
| Custo Total | 1.111.312,00 | 123.479,11 |
| Nº de diárias/mês* | | 216* |
| | | *Taxa de ocupação 90% |
| Custo Unitário da Diária | | 571,66 |

Fonte: Elaborado pelo autor

4.3. Resultado Econômico: Confronto da receita *versus* a despesa

A presente pesquisa compreende os dados de janeiro a setembro de 2014 referentes à UTI pediátrica, tendo sido observada uma taxa de ocupação mensal de 90% dos 8 leitos

disponíveis para UTI pediátrica do HCU, que corresponde a, aproximadamente, 216 diárias ao mês de UTI pediátrica.

Segundo Marques (2004), receita representa a entrada de recursos externos para o ativo, dinheiro ou direito a receber, provenientes da venda de mercadorias, produtos ou serviços prestados, em determinado período de tempo, ocasionando alterações no patrimônio líquido da entidade.

A receita do HCU, após a Constituição Federal 1988, é proveniente do SUS, sendo os valores estipulados na Tabela de Procedimentos, Medicamentos e OPM do Sistema através de portarias do Ministério da Saúde.

De acordo com a Tabela do SUS, a diária de Unidade de Terapia Intensiva Pediátrica, abrange todas as ações necessárias para a manutenção da vida do paciente, criança ou adolescente, em situação grave ou com descompensação de um ou mais sistemas orgânicos, em leito com sistema de monitoração contínuo e com o suporte e tratamento intensivos, para que os pacientes tenham a possibilidade de se recuperarem, além de incluir assistência médica, de enfermagem, laboratorial e radiológica, durante 24 horas ininterruptas.

Em relação ao faturamento, é observado que os oito leitos são cadastrados como UTI nível III, portanto o SUS repassa o valor de R\$ 508,63 por dia de internação, o que corresponde, para o Hospital de Clínicas de Uberlândia, R\$ 109.864,08 ao mês no período analisado.

Tabela 2 - Resultado Econômico Aproximado das diárias de UTI pediátrica do período de Janeiro a setembro de 2014

| | |
|--------------------------------|----------|
| (+) Receita | 508,63 |
| (-) Custo Total | - 571,66 |
| (=) Resultado econômico | - 63,03 |

Fonte: Elaborado pelo autor

Dessa forma, o HCU apresenta uma receita oriunda do Sistema Único de Saúde no valor de R\$ 508,63 por diária de UTI pediátrica versus uma despesa aproximada de R\$571,66 por diária de UTI pediátrica, não incluindo, portanto, todos os custos indiretos da organização. Nesse cenário, percebe-se um déficit aproximado de R\$ 63,03.

5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

Esta pesquisa teve como objetivo principal analisar se o valor repassado pelo SUS é suficiente para cobrir os custos das diárias de UTI pediátrica em Hospitais Universitários de Ensino.

A pesquisa foi realizada no Hospital de Clínicas de Uberlândia (HCU), verificando-se que a receita, ou seja, o valor unitário da diária de UTI pediátrica em Hospitais Universitários de Ensino repassado pelo SUS, de acordo com a Tabela de Procedimentos, Medicamentos e OPM, é menor que o custo unitário da diária da referida UTI, causando um déficit na organização que é dependente do Sistema Único de Saúde como sua única fonte de receita.

Esta pesquisa apresenta uma limitação quanto à apropriação dos custos indiretos do Hospital de Clínicas de Uberlândia, que não apresenta uma real apuração dos custos indiretos e muito menos uma alocação exata dos mesmos. No entanto, essa limitação não invalida este estudo, pois, mesmo não abrangendo todos os custos indiretos que deveriam ser alocados nas diárias de UTI pediátrica, verifica-se um déficit entre o valor repassado pelo SUS por diária e o custo apresentado pela organização.

Apesar de não identificar exatamente o valor do déficit, esta pesquisa contribuirá com a gestão hospitalar, alertando a todos os gestores hospitalares que, por sua vez, devem agir, tendo em vista que a crise da área da saúde pode se agravar, caso continue com esse cenário de déficit, pois o que acontece com as diárias da UTI pediátrica também deve ocorrer em relação a outros procedimentos que os hospitais oferecem.

Ainda, orienta-se que os gestores pressionem o Ministério da Saúde para um reajuste urgente da Tabela SUS, que, de acordo com os documentos analisados, há aproximadamente oito anos que não sofre mudanças nos valores da prestação de serviços na área hospitalar. Essa seria uma mediada para equilibrar a sustentabilidade econômico-financeira dos hospitais que dependem financeiramente do SUS.

REFERÊNCIAS

ABBAS, K. **Gestão de custos em organizações hospitalares**. Florianópolis, 2001. Dissertação (Mestrado em Engenharia de Produção). Programa de Pós-Graduação em Engenharia de Produção, Universidade Federal de Santa Catarina. Disponível em: <<http://repositorio.ufsc.br/xmlui/handle/123456789/79577>>. Acesso em: 29 nov. 2013.

BEBER, S. J. N.; SILVA, E. Z.; DIÓGENES, M. C.; NETO, F. J. K. Princípios de custeio: uma nova abordagem. In: Encontro Nacional de Engenharia de Produção, XXIV, 3 a 5 de novembro de 2004, Florianópolis/SC. **Anais...** Florianópolis: ABEPRO, 2004.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília, DF: Senado Federal: Centro Gráfico, 1988. 292 p.

BRASIL. Emenda Constitucional nº 29, de 13 de setembro de 2000. Altera os Arts. 34, 35, 156, 160, 167 e 198 da Constituição federal e acrescenta artigo ao Ato das Disposições Constitucionais Transitórias. In: CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA FEDERATIVA DO BRASIL. Brasília, DF: Senado Federal: Centro Gráfico, 2000. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm>. Acesso em: 12 fev. 2014.

BRASIL. Lei nº 8.069, de 13 de julho de 1990. Dispõe sobre o Estatuto da Criança e do Adolescente e dá outras providências. **Diário Oficial [da República Federativa do Brasil]**. Brasília, DF, 16 jul. 1990, p. 13563.

EBSERH. **Hospitais Universitários: rede federal**. Julho, 2012. Disponível em: <<http://ebserh.mec.gov.br/hospitais-universitarios/rede-federal>> . Acesso em: 11 dez. 2014.

FALK, J. A. **Gestão de custos para hospitais: conceitos, metodologias e aplicações**. São Paulo: Atlas, 2011.

GARRISON, R. H.; NOREEN, E. W.; BREWER, P. C. **Contabilidade gerencial**. Tradução Christiane de Brito; revisão técnica: Luciane Reginato. 14. ed. Porto Alegre: AMGH, 2013.

GONÇALVES, M. A.; ZAC, J. I.; AMORIM, C. A. Gestão Estratégica Hospitalar: aplicação de custos na saúde. **Revista de Administração FACES Journal**, Belo Horizonte, v. 8, n. 4, p. 161-179, Out./Dez., 2009.

HORNGREN, C. T.; SUNDEM, G. L.; STRATTON, W. O. **Contabilidade Gerencial**. Tradução e revisão técnica Elias Pereira. 12. ed. São Paulo: Prentice Hall, 2004.

HOSPITAL DE CLÍNICAS DE UBERLÂNDIA. **Apresentação**. Disponível em: <<http://www.hc.ufu.br/conteudo/apresenta%C3%A7%C3%A3o>>. Acesso em 02 dez. 2014.

LIMA, A. E. A.; SANTIAGO, H. L. F.; FILHO, J. F. R.; GOMES, M. C. S.; GOMES, R. B.; LAGIOIA, U. C. T. Utilização de Sistemas de Custos em Hospitais Públicos e Privados da Região Metropolitana do Recife: uma análise comparativa. In: CONGRESSO UFSC DE INICIAÇÃO CIENTÍFICA EM CONTABILIDADE, 1, 2007, Florianópolis. **Anais Eletrônicos...** Disponível em: <<http://dvl.ccn.ufsc.br/congresso/anais/1CCF/20090724160353.pdf>>. Acesso em: 20 nov. 2013.

MACKENZIE, B.; COETSEE, D.; NJIKIZANA, T.; CHAMBOKO, R.; COLYVAS, B.; HANEKOM, B. **IFRS 2012: Interpretação e Aplicação**. Tradução Francisco Araújo Costa, Leonardo Zilio, Marina Bandarra. São Paulo: Bookman/ KPMG , 2013

MARTINS, E. **Contabilidade de custos**. 9. ed. São Paulo: Atlas, 2003.

MARTINS, V. F. **Desenvolvimento de modelo de resultado em serviços hospitalares com base na comparação entre receitas e custos das atividades associadas aos serviços**. 2002,

117 f. Dissertação (Pós-graduação em Engenharia da Produção) – Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis, 2002.

MARTINS, V. F; et al. Gestão de custos em organizações hospitalares: uma necessidade no processo de gestão. **Revista de Administração**, v. 11, n. 20, p. 97- 118, dez. 2013.

MARTINS, V. F.; CARDOSO, S. M.. Sistemas de custos estão presentes nos hospitais brasileiros que passaram pelo processo de acreditação hospitalar? **Revista GETEC**, v. 1, n. 2, p. 59-78, 2012.

MARQUES, W. L. **Contabilidade gerencial à necessidade das empresas**. 2 ed. Paraná. Disponível: http://books.google.com.br/books/p/pub-8836950824975258?id=VidnJAI4N9cC&printsec=frontcover&dq=Wagner+luiz+marques&hl=pt-br&cd=6&redir_esc=y#v=onepage&q=Wagner%20luiz%20marques&f=false. Acesso em: 26 dez. 2014.

MINISTERIO DA EDUCAÇÃO. Hospitais Universitários. Disponível: <http://portal.mec.gov.br/index.php?Itemid=512&> . Acesso em: 11 dez. 2014.

MINISTERIO DA SAUDE. O SUS. 2008. Disponível em: http://conselho.saude.gov.br/web_sus20anos/sus.html . Acesso em: 09 fev. 2014.

MISSAGIA, L. R; VELTER, F. **Contabilidade de custos e análise das demonstrações contábeis** [recursos eletrônicos]. 2 ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2012.

MOURA, H. S. O custeio por absorção e o custeio variável: qual seria o melhor método a ser adotado pela empresa?. **Sitientibus**, Feira de Santana, n.32, p. 129-142, jan./jun.,2005.

NGANGA, C. S. N. ; SA, F. F. ; MARTINS, V. F. ; CARMO, C. R. S. ; LEMOS JUNIOR, F. J.. Sistemas tradicionais de custeio e sistema de custeio baseado em atividades: uma comparação dos sistemas adotados na gestão hospitalar. **Revista Científica Linkania Master**, v. 1, p. 153-178, Maio/Ago.,2013.

OLIVEIRA, A. D. S.; BRUNI, A. L.; PAIXÃO, R. B.; CARVALHO JÚNIOR, C. V. O. Estratégia, Custos e Hospitais: Um Diagnóstico na Cidade de Salvador, Bahia (2006). **RIC - Revista de Informação Contábil**, v. 2, n. 2, p. 79-96, abr-jun, 2008.

POMPERMAYER, C. B.; LIMA, J. E. P. Gestão de Custos. Revista Coleção Gestão Empresarial, seção: Finanças Empresariais, 2002. Disponível em: <http://www.scielo.br/scielo.php>. Acesso em: 11 jan. 2014

RAIMUNDINI, S. L.; SOUZA, A. A.; BOTELHO, E. M.; STRUETT, M. A. M.; REIS, L. G. Aplicabilidade do Custeio Baseado em Atividades: comparação entre hospital público e privado. **Contabilidade Vista & Revista**, v. 16, n. 3, dez, 2005. Disponível em: <http://web.face.ufmg.br/face/revista/index.php/contabilidadevistaerevista/article/view/283>. Acesso em: 02 jan. 2014.

RAUPP, F. M.; BEUREN, I. M. Metodologia da pesquisa aplicável às Ciências Sociais. In: _____; LONGARAY, A. A.; SOUSA, M. A. B.; COLAUTO, R. D.; PORTON, R. A. B.

Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade: teoria e prática. São Paulo: Athas, 2009. P. 77-93.

RAUPP, F. M.; CRISPIM, C. H.; ALMEIDA, E. S. Gestão de Custos Hospitalares por meio do custeio por absorção: o caso da Maternidade Carmela Dutra. **RIC - Revista de Informação Contábil**, v. 2, n. 1, p. 120-133, out/dez, 2007. Disponível em: <<http://www.revista.ufpe.br/ricontabeis/index.php/contabeis/article/view/67/53>>. Acesso em: 01 jan. 2014.

SANTOS, M. E.; MARTINS, V. F.; LEAL, E. A. Avaliação da Gestão de Custos nas Entidades Hospitalares: Um Estudo na cidade de Uberlândia. In: CONGRESSO UFSC DE INICIAÇÃO CIENTÍFICA EM CONTABILIDADE, 3, 2009, Florianópolis. **Anais Eletrônicos...** Disponível em: <<http://dvl.ccn.ufsc.br/congresso/webroot/anais/3CCF/20090716201415.pdf>>. Acesso em: 20 nov. 2013.

SIGTAP. Sistema de Gerenciamento da Tabela de Procedimentos, Medicamentos e OPM do SUS. 2014. Disponível em: <<http://sigtap.datasus.gov.br/tabela-unificada/app/sec/procedimento/exibir/0802010075/11/2010>>. Acesso em: 19 dez. 2014.

SIQUEIRA, M. M. G.; BIFFI, E. F. A. Memórias e narrativas: história dos enfermeiros no Hospital de Clínicas da Universidade Federal de Uberlândia. **Revista História e Perspectivas**, v. 25, n. 47, p. 125-146, jul./dez. 2012. Disponível em: <<http://www.seer.ufu.br/index.php/historiaperspectivas/article/viewFile/21267/11537>>. Acesso em: 11 fev. 2014.

SOCIEDADE BRASILEIRA PEDIATRIA. **Informações**. Rio de Janeiro, 01 set. de 2005. Disponível em: http://www.sbp.com.br/print.cfm?id_categoria=17&id_detalhe=1967&tipo_detalhe=s&action=print. Acesso em: 15 fev. 2014.

SOUZA, A.; CLEMENTE, A. **Gestão de Custos:** aplicações operacionais e estratégicas: exercícios resolvidos e propostos com utilização do Excel. 2.ed. São Paulo: Atlas, 2011.

SOUZA, M.A. Mensuração e Custeio: Fundamentos de Custos para gestão. In: Parisi, C.; Megliorini, E. (Org.). **Contabilidade Gerencial**. São Paulo: Atlas, 2011.p. 30-78.

STRUETT, M. A. M.; SOUZA, A. A.; RAIMUNDINI, S. L.; BOTELHO, E.M. Análise da Aplicação do Sistema de Custeio Baseado em Atividades em Hospitais Públicos. **Contabilidade, Gestão e Governança**, Brasília, v. 6, n. 2 ,p. 37 - 51, 2º Semestre/2003.

YIN, R. K. **Estudo de caso:** planejamento e métodos. 2.ed. Porto Alegre, Bookman, 2001. 205p.