

Custeio ABC aplicado à gestão de custos em uma unidade hospitalar de Teófilo Otoni - MG

ABC Costing applied to cost management in a hospital unit at Teófilo Otoni - MG

Costeo ABC aplicado a la gestión de costos en una unidad hospitalaria de Teófilo Otoni - MG

Recebido: 01/11/2022 | Revisado: 22/11/2022 | Aceitado: 23/11/2022 | Publicado: 30/11/2022

Magnum Moreira da Silva

ORCID: <https://orcid.org/0000-0001-8797-1819>
Universidade Federal dos Vales do Jequitinhonha e Mucuri, Brasil
E-mail: magnum.moreira@ufvjm.edu.br

Raquel de Souza Pompermayer

ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-2455-3027>
Universidade Federal dos Vales do Jequitinhonha e Mucuri, Brasil
E-mail: raquel.pomper@ufvjm.edu.br

Márcio Coutinho de Souza

ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-4238-1572>
Universidade Federal dos Vales do Jequitinhonha e Mucuri, Brasil
E-mail: marcio.souza@ufvjm.edu.br

Agnaldo Keiti Higushi

ORCID: <https://orcid.org/0000-0001-8719-6154>
Universidade Federal dos Vales do Jequitinhonha e Mucuri, Brasil
E-mail: agnaldo.higuchi@ufvjm.edu.br

Resumo

O Hospital em análise localiza-se em Teófilo Otoni – MG. Atende a mais de 63 cidades e realiza cerca de 110 mil atendimentos por ano. Entretanto, vem enfrentando uma grave crise financeira desde 2015, culminando em falta de pagamento a seus funcionários e deflagração de greves nos anos de 2016 e 2019. Logo, o objetivo geral desse trabalho é aplicar o Método de Custeio Baseado em Atividades (ABC) no setor de ginecologia e obstetrícia de um hospital particular conveniado ao Sistema Único de Saúde (SUS) na cidade de Teófilo Otoni – MG. A metodologia desenvolvida consiste em uma mescla de informações da literatura e do Hospital em análise. Por meio da literatura determinou-se as principais atividades que ocorrem no setor, direcionadores de recursos e tempo médio que os profissionais se dedicam a cada atividade do setor. Já por meio do Hospital em análise obteve-se os relatórios de custos referentes ao setor de ginecologia e obstetrícia, dentro do período de janeiro a maio de 2022, observando assim os tipos de recursos consumidos pelo mesmo. Como resultado, obteve-se o valor total de recursos consumidos pelo setor equivalente a R\$258.310,71. Desse valor, 52,11% dos recursos são consumidos pela atividade “Preparação e realização do parto”, 16,86% pela atividade “Recuperação pós-parto e cuidados RN”, 16,25% pela atividade “Triagem”, 13,10% pela atividade “Encaminhamento paciente para alojamento” e 1,68% pela atividade “Recepção”. Por fim, observa-se que o método de custeio ABC é uma ferramenta útil para os gestores, visto os detalhes financeiros que a mesma é capaz de fornecer.

Palavras-chave: Atividade; Hospital; Método ABC; Recursos; Setor de ginecologia e obstetrícia.

Abstract

The Hospital under analysis is located in Teófilo Otoni – MG. It serves more than 63 cities and assists around 110,000 calls per year. However, has been facing a serious financial crisis since 2015, culminating in lack of payment to its employees and the outbreak of strikes in 2016 and 2019. Therefore, the main goal of this work is to apply the Activity-Based Costing Method (ABC) in gynecology and obstetrics sector of a private hospital affiliated to the Unified Health System (SUS) in the city of Teófilo Otoni - MG. The developed methodology consists of a mixture of information from the literature and the Hospital under analysis. Through the literature, the main activities that occur in the sector, resource drivers and average time that professionals dedicate to each activity in the sector were determined. Already through the Hospital under analysis, cost reports were obtained from the gynecology and obstetrics sector, within the period from January to May 2022, thus observing the types of resources consumed by it. As a result, the total value of resources consumed by the sector was obtained, equivalent to R\$258,310.71. Of this amount, 52.11% of resources are consumed by the activity "Preparation and delivery", 16.86% by the activity "Postpartum recovery and newborn care", 16.25% by the activity "Screening", 13.10% by activity "Patient referral to accommodation" and 1.68% for the activity "Reception". Finally, it is observed that the ABC costing method is a useful tool for managers, given the financial details that it is able to provide.

Keywords: Activity; Hospital; ABC method; Resources; Gynecology and obstetrics sector.

Resumen

El Hospital bajo análisis está ubicado en Teófilo Otoni – MG. Atiende a más de 63 ciudades y realiza alrededor de 110.000 llamadas al año. Sin embargo, viene enfrentando una grave crisis financiera desde 2015, que culminó con la falta de pago a sus empleados y el estallido de huelgas en 2016 y 2019. Por ello, el objetivo general de este trabajo es aplicar el Método de Costeo Basado en Actividades (ABC) en el sector de ginecología y obstetricia de un hospital privado afiliado al Sistema Único de Salud (SUS) en la ciudad de Teófilo Otoni - MG. La metodología desarrollada consiste en una mezcla de información de la literatura y del Hospital bajo análisis. A través de la literatura se determinaron las principales actividades que se dan en el sector, los impulsores de recursos y el tiempo promedio que los profesionales se dedican a cada actividad del sector. Ya a través del Hospital bajo análisis, se obtuvieron informes de costos para el sector de ginecología y obstetricia, en el periodo de enero a mayo de 2022, observando así los tipos de recursos consumidos por el mismo. Como resultado, se obtuvo el valor total de los recursos consumidos por el sector, equivalente a R\$258.310,71. De esta cantidad, el 52,11% de los recursos son consumidos por la actividad “Preparación y parto”, el 16,86% por la actividad “Recuperación posparto y atención al recién nacido”, el 16,25% por la actividad “Tamizaje”, el 13,10% por la actividad “Remisión de pacientes a alojamiento ” y 1,68% para la actividad “Recepción”. Finalmente, se observa que el método de costeo ABC es una herramienta útil para los gerentes, dados los detalles financieros que es capaz de proporcionar.

Palabras clave: Actividad; Hospital; Método ABC; Recursos; Sector de ginecología y obstetricia.

1. Introdução

Os hospitais são instituições primordiais para a sociedade. Eles foram idealizados para cumprir funções de prevenção, diagnóstico e tratamento de doentes e feridos. Além disso, muitos hospitais são utilizados para pesquisa e para ensino de novos trabalhadores da área da saúde. No Brasil, a Constituição Federal de 1988 torna a saúde um direito para todos os cidadãos e dever do Estado, e houve a criação do Sistema Único de Saúde (SUS), que se propõe a moldar o sistema nacional de saúde (Machado, 2014).

Devido a magnitude da área da saúde, é de se imaginar que as organizações hospitalares sejam complexas de serem geridas financeiramente. Segundo La Forgia e Couttolenc (2009), os problemas em se gerenciar hospitais se devem principalmente a fatores como: (i) Possuírem uma grande gama de serviços que são complicados de serem contabilizados precisamente; (ii) Exigirem um profissional de gerenciamento com um conhecimento multidisciplinar que englobe tanto áreas gerenciais quanto áreas de ciências da saúde; (iii) Existência de dificuldades no monitoramento de recursos e para gerar informações.

As instituições hospitalares, em sua maioria, vêm apresentando um desempenho econômico-financeiro ruim nos últimos anos, principalmente aquelas que dependem de recursos governamentais, como por exemplo os hospitais públicos e filantrópicos (Souza, 2012). Segundo a Confederação das Santas Casas da Misericórdia, Hospitais e Entidades Filantrópicas – CMB (2016), o déficit financeiro dessas instituições era de R\$ 1,5 bilhão em 2005 e aumentou para R\$ 21 bilhões em 2015. Um dos principais motivos desse crescimento do déficit é que os repasses do SUS, muitas vezes, são insuficientes para cobrir os gastos do setor (Aparecida *et al.*, 2014).

Além da insuficiência de repasses, instituições hospitalares sofrem de outro grave problema, a má gestão, principalmente do ponto de vista financeiro. Existem provas que os hospitais brasileiros não sabem o real valor do serviço que prestam (ABBAS, 2001). Esse problema ocorre por vários fatores: a falta de recursos para se investir em sistemas de custos, o fato da gerência se opor a implantação de sistemas de custos, a baixa especificidade da gestão de custos, dentre outros (Da Silva; *et al.*, 2009). Botega, *et al.*, (2020) dissertam que outro ponto relevante que influencia a performance do setor hospitalar é a organização do sistema de saúde e conseqüentemente a maneira da entrega dos serviços de saúde. No SUS, a estruturação do cuidado é realizada de forma descentralizada, o que exige uma coordenação dos entes federativos na alocação dos recursos hospitalares.

Uma organização hospitalar, considerada pública e privada, localizada na cidade de Teófilo Otoni, Minas Gerais, apresentou problemas que foram citados anteriormente. Apesar do respeitado histórico que o Hospital em análise construiu ao

longo dos anos, entre os anos 2015 e 2016 a instituição passou por uma grave crise financeira, culminando em falta de pagamento aos médicos e demais profissionais (Aconteceunovale, 2019).

Além disso, o Hospital em estudo passou por dificuldades para manter os pacientes que se encontravam internados em suas dependências, culminando em uma greve deflagrada pelos funcionários em 7 de Janeiro de 2016, e que quase terminou com o fechamento da instituição (Prosas, 2022). Apesar de nos últimos anos ter contornado a situação, o Hospital analisado ainda enfrenta instabilidades financeiras e a pandemia causada pela COVID-19 deixou ainda mais evidente a fragilidade econômica da instituição, visto que Araújo *et al.* (2021) ressalta que essa situação prejudicou a tomada de decisões estratégicas nas mais diversas organizações brasileiras.

Logo, percebe-se a necessidade de uma eficiente ferramenta de gestão de custos em um setor importante da instituição para controlar as finanças. De acordo com Dallora e Forster (2008), os hospitais, para realizarem uma gestão financeira de qualidade, precisam ter bons conhecimentos dos seus custos de funcionamento e necessitam de sistemas com informações confiáveis. Estes, serão utilizados de base em análises, tomadas de decisão e adoção de medidas corretivas em todas as fases de gerenciamento.

Nesse sentido, um modelo de custeio busca servir como uma ferramenta de gestão financeira para planejar e controlar os bens disponíveis (seres humanos, máquinas, materiais por exemplo), busca medir o desempenho operacional e financeiro, possibilitando confrontar o custo com o valor recebido e também busca ser um banco de dados correto e apropriado para a tomada de decisão (Vargas, 2002).

Dentre os setores hospitalares para se aplicar uma ferramenta de custeio, o setor de Ginecologia e Obstetrícia se destaca entre os demais, tanto por ser um setor com maior facilidade para se obter informações no Hospital alvo de estudo, quanto pelo número elevado de estudos acerca desse setor na literatura (Sanar, 2022). Segundo Boyaciyani e Camano (2005) a Ginecologia e a Obstetrícia é a segunda especialidade mais seguida no Brasil no ramo médico. De acordo com o estudo dos autores, 12,16% dos processos instaurados em uma organização hospitalar são referentes ao setor de Ginecologia e Obstetrícia. Esse fato ocorre, provavelmente, pelo grande número de médicos especialistas na área.

Por ser um setor com diversas atividades e recursos associados às mesmas, o método de custeio ABC (*Activity Based Costing*) aparece como uma boa alternativa de modelo de custos que pode se ajustar às necessidades do Hospital foco desse trabalho. Uma característica positiva do ABC em relação aos sistemas de custeio tradicionais é a forma como os custos indiretos são alocados aos bens ou serviços. Neste custeio, o conceito das atividades e a identificação dos fatores que fazem com que estas atividades consumam os recursos, possibilitam que os custos indiretos possam ser alocados às atividades que realmente os consumiram, diminuindo as distorções provenientes de rateios (Gibbon *et al.*, 2008). Oliveira *et al.* (2020) complementam que o método ABC apresenta resultados mais acurados em comparação a outros métodos tradicionais, e isso se deve pelo fato de diferenciar gastos administrativos e comerciais.

Diante da situação apresentada até aqui, em que medida o método de custeio ABC aplicado ao setor de ginecologia e obstetrícia do Hospital em estudo pode contribuir para a melhoria dos seus custos? Para responder essa pergunta, faz-se necessário conhecer detalhadamente as atividades desenvolvidas nesse setor, assim como seus direcionadores e, juntamente com os custos envolvidos, identificar o valor total das atividades dentro do setor e verificar quais são as mais onerosas, facilitando a tomada de decisão dos gestores para aprimorar a situação financeira do Hospital em análise como um todo.

Portanto, observa-se que o objetivo geral desse trabalho é aplicar o Método de Custeio Baseado em Atividades (ABC) no setor de ginecologia e obstetrícia de um hospital particular conveniado ao Sistema Único de Saúde (SUS) na cidade de Teófilo Otoni – MG.

2. Metodologia

O objetivo deste capítulo é dissertar acerca do método empregado para o alcance dos objetivos propostos neste trabalho. Em início, apresenta-se a questão motivadora do estudo que culminou na formulação dos objetivos. O presente trabalho visa aplicar o método de custeio ABC no setor de ginecologia e obstetrícia do Hospital em análise. Seguindo essa linha de raciocínio, chegou-se à seguinte questão motivadora desse estudo:

Em que medida o método de custeio ABC aplicado ao setor de ginecologia e obstetrícia do Hospital em estudo pode contribuir para a melhoria dos seus custos?

2.1 Classificação da Pesquisa

Nesse momento, apresenta-se a classificação da pesquisa de acordo com Marconi e Lakatos (2008), além do delineamento da pesquisa e as variáveis desse estudo.

2.1.1 Quanto à Natureza

Em relação à natureza da pesquisa, Silva e Menezes (2001) afirmam que uma pesquisa pode ser classificada como básica ou aplicada. Marconi e Lakatos (2008) explanam que a pesquisa básica pura ou fundamental como aquela que busca o avanço científico, o aumento de conhecimentos teóricos sem a necessidade de uma aplicação prática. Já a pesquisa aplicada é definida pelos mesmos autores como aquela que tem um interesse prático, ou seja, possui resultados, sendo esses aplicados ou empregados imediatamente, para a solução de um problema cotidiano.

Dentro desse contexto, pode-se afirmar que a presente pesquisa é classificada, quanto a sua natureza, como aplicada. Como embasamento para essa classificação, observa-se que será aplicado uma metodologia de custeio com o objetivo de uma aplicação prática de emprego imediato, resultando assim em uma melhora da situação financeira da organização hospitalar.

2.1.2 Quanto à Maneira de se Abordar o Problema

Silva e Menezes (2001) dissertam que a abordagem do problema em uma pesquisa pode ser definida como quantitativa ou qualitativa. A abordagem quantitativa pode ser entendida como um estudo que visa uma ótica quantificável, logo, procura-se representar opiniões e informações sob a forma de números para que se possa classificá-las e analisá-las por meio de técnicas estatísticas. Segundo Marconi e Lakatos (2008), dados quantitativos focam em termos de grandeza ou quantidade do fator presente em uma determinada situação, enquanto a pesquisa qualitativa consiste na presença ou ausência de alguma característica ou qualidade.

Portanto, quanto à maneira de se abordar o problema, será empregado a ótica quantitativa, visto que se espera obter cálculos que mostrem o valor dos recursos consumidos pelas atividades do setor analisado, além do custo total de cada atividade.

2.1.3 Quanto aos Objetivos

De acordo com Gil (2007), discursando sobre os objetivos de uma pesquisa, esta pode ser classificada como: exploratória, descritiva ou explicativa.

A pesquisa exploratória possui como meta principal o esclarecimento e/ou modificação de conceitos e ideias, e são desenvolvidos com a intenção de oferecer uma visão geral e/ou aproximada em relação a determinado fato.

Já a pesquisa descritiva tem como objetivo descrever as características sobre uma determinada população ou fenômeno, além de proporcionar uma relação entre as variáveis do estudo.

Por fim, a pesquisa explicativa fundamenta-se na identificação de fatores que determinam a ocorrência de fenômenos. Pode-se inferir que este tipo de pesquisa é a que mais se aprofunda acerca do conhecimento da situação real, visto que explica a razão, o porquê das coisas.

Utilizando-se essa classificação como referência, pode-se inferir que a presente pesquisa é definida como descritiva, pois descreve as características dos custos do setor de ginecologia.

2.1.4 Quanto aos Procedimentos Técnicos

Observando os procedimentos técnicos, uma pesquisa pode ser classificada como bibliográfica, documental, levantamento, experimental, estudo de caso, pesquisa ex-post facto, pesquisa ação e pesquisa participante (Gil, 2007). Dentre as classificações elencadas, a presente pesquisa adequa-se aos seguintes procedimentos técnicos:

Pesquisa bibliográfica: Para a determinação das atividades que ocorrem dentro do setor de ginecologia e obstetrícia, foi realizado consultas a livros, artigos, trabalhos de conclusão de curso, anais de congressos, dissertações, teses, dentre outros trabalhos científicos, com o objetivo de identificar as atividades mais comuns a esse setor por meio da observação de trabalhos diferenciados.

Pesquisa documental: Segundo Gil (2007), esta pesquisa assemelha-se com a pesquisa bibliográfica. Entretanto, difere-se em relação às fontes utilizadas. Enquanto a pesquisa bibliográfica fundamenta-se em contribuições de diversos autores sobre um determinado tema, a pesquisa documental vale-se de materiais que não receberam um tratamento analítico. No caso dessa presente pesquisa, os documentos analisados serão gastos do Hospital em estudo, como despesas administrativas, manutenção, material hospitalar, serviços médicos, serviços terceirizados, pessoal e outros tipos de gastos pertencentes ao setor de ginecologia e obstetrícia, além do custo com os plantões das diferentes especialidades médicas que atuam dentro do setor.

Estudo de caso: Este estudo é caracterizado pela aplicação do método de custeio ABC no setor de ginecologia e obstetrícia do Hospital em análise.

Portanto, podemos sintetizar a classificação da pesquisa no Quadro 1, a seguir:

Quadro 1 – Classificação da pesquisa.

Classificação da pesquisa	
Quanto a natureza:	Pesquisa aplicada
Quanto à forma de se abordar o problema:	Pesquisa quantitativa
Quanto aos objetivos	Pesquisa descritiva
Quanto aos procedimentos técnicos:	Pesquisa bibliográfica, documental e estudo de caso

Fonte: Elaboração Própria (2022).

O tópico 2.2, abordará acerca do delineamento da pesquisa, mostrando as etapas que serão seguidas para se alcançar os objetivos pretendidos.

2.2 Delineamento da Pesquisa

Segundo Gil (2007), o delineamento da pesquisa consiste-se no planejamento da mesma, envolvendo desde a diagramação da pesquisa quanto à previsão de análise e interpretação dos dados até a aplicação dos mesmos. O autor ainda

disserta sobre a diversidade nos delineamentos da pesquisa, classificada em dois grupos: o primeiro se vale de fontes escritas, que podem ser pesquisas bibliográficas e pesquisas documentais, e o segundo grupo são informações coletadas por meio da interação entre pessoas (pesquisa experimental, pesquisa ex-post-facto, levantamento e estudo de campo).

Neste presente trabalho, apenas o primeiro grupo caracteriza a sua realização, visto que não foi necessário a interação entre pessoas por meio de pesquisa experimental, pesquisa ex-post-facto, levantamento ou estudo de campo.

O primeiro passo para a aplicação do método de custeio ABC no setor de ginecologia e obstetrícia é a identificação das atividades que ocorrem no setor. Para isso, foi feito um levantamento bibliográfico em artigos, trabalhos de conclusão de curso, teses, dissertações, dentre outros trabalhos acadêmicos, que tinham como foco o custeio ABC e o setor de ginecologia e obstetrícia.

Todos os trabalhos presentes nas referências bibliográficas contribuíram, de alguma maneira, para a identificação das atividades do setor pesquisado. O Quadro 2 aponta alguns dos trabalhos que contribuíram para a elaboração desse primeiro passo:

Quadro 2 – Exemplos de trabalhos utilizados na pesquisa bibliográfica.

Título	Tipo	Autor(es)
Aplicação do método de custeio ABC no setor de serviços como ferramenta de suporte à redução de custos	Dissertação	BRITO, A. M.
O custeio baseado em atividades aplicado em serviços de UTI hospitalar	Dissertação	VARGAS, O. C.
Custeio baseado em atividades – ABC: uma aplicação em uma organização hospitalar universitária	Tese	BOTELHO, E. M.
O arranjo público-privado no Brasil e a qualidade da assistência hospitalar em São Paulo e no Rio Grande do Sul	Tese	MACHADO, J. P.
Aplicação do método de custeio ABC na maternidade do hospital do sul de Santa Catarina	Trabalho de Conclusão de Curso	SEIXAS, Z. L.

Fonte: Elaboração Própria (2022).

Por meio da literatura obteve-se também, além das atividades realizadas no setor, desde o momento em que a parturiente dá entrada na organização hospital até o momento da sua alta, quais são os profissionais que atuam em cada atividade e as ações realizadas pelos mesmos.

O segundo passo para a realização da aplicação do método foi a definição dos recursos e seus direcionadores. Em relação aos recursos, foi feita uma pesquisa documental no Hospital em análise. e, identificou-se que o setor de ginecologia e obstetrícia se divide em dois subsectores na instituição: centro obstétrico e alojamento conjunto. O centro obstétrico é o local onde a parturiente é alocada quando dá entrada à instituição hospitalar até o momento em que o parto acontece. Já o alojamento conjunto é o local onde a parturiente é colocada após a realização do parto, onde é acompanhada pela equipe médica e enfermeiros até a sua total recuperação.

Logo, foi obtido 5 documentos de cada um dos subsectores, visto que o período analisado para a aplicação do método de custeio ABC no setor de ginecologia e obstetrícia do Hospital em estudo data-se de janeiro de 2022 à maio de 2022. Esse período foi escolhido visto que eram os documentos mais recentes que a organização hospitalar poderia fornecer do setor pesquisado. Faz-se necessário a escolha de um período recente para que os cálculos mostrem a realidade financeira vivida pelo setor e, conseqüentemente, pelo Hospital.

Sobre os recursos analisados em cada um dos subsetores, os mesmos podem ser observados no Quadro 3 abaixo. Vale ressaltar que, para a aplicação do método de custeio ABC, os recursos dos subsetores centro obstétrico e alojamento conjunto, de cada mês, foram somados para serem trabalhados como recursos únicos do setor de ginecologia e obstetrícia daquele mês em específico. Os tipos de recursos nos dois subsetores são iguais, o que facilita a soma dos mesmos.

Quadro 3 – Recursos do setor ginecologia e obstetrícia.

Recurso principal	Ramificações
Despesas administrativas	Utensílios diversos Material de expediente Material de segurança Material de higiene e limpeza
Gerais	Depreciações
Manutenção	Material manutenção em geral Material de engenharia clínica
Material hospitalar	Material hospitalar Material de laboratório
Medicamentos	Medicamentos Gases medicinais
Pessoal	Salário FGTS Férias Plano de saúde funcionários 13º salário Adicional noturno Gratificações Adicional de periculosidade Despesa convênio funcionários Seguros PIS Estagiários Acordos e rescisões
Serviços de terceiros	Serviços de terceiros TV a cabo

Fonte: Elaboração Própria (2022).

Vale ressaltar que o salário apontado como recurso no Quadro 7 não engloba os custos com os médicos do setor. No processo de pesquisa documentação na instituição hospitalar, foi identificado as especialidades médicas que atuam no setor, que são médicos obstetras, anestesistas e pediatras, assim como a quantidade de cada profissional presente no setor. Além dessas informações, o valor do plantão de cada médico foi identificado por meio da pesquisa documental.

Sobre os direcionadores de recursos, esses foram obtidos por meio da pesquisa bibliográfica, assim como as atividades que ocorrem no setor de ginecologia e obstetrícia.

A partir do momento em que temos as atividades definidas, assim como os recursos e seus direcionadores, o terceiro passo é o cálculo do tempo de realização de cada atividade pelos médicos no setor, para que em seguida seja determinado o valor total dos recursos consumidos pelo setor em análise, que seria então o quarto passo.

Por fim, será calculado então o custo de cada atividade do setor de ginecologia e obstetrícia do Hospital em análise, descobrindo assim qual ou quais as atividades mais onerosas ao setor e, conseqüentemente, à organização hospitalar. Logo, teremos então a conclusão da análise do método de custeio ABC no setor em análise e verificação de sua aplicabilidade e funcionalidade.

3. Resultados e Discussão

3.1 Identificação das Atividades

Por meio da comparação de trabalhos publicados na literatura, obteve-se as principais atividades associadas ao setor de Ginecologia e Obstetrícia. Para cada atividade, há a descrição dos processos envolvidos na mesma, assim como o tipo de profissional que atua nas mesmas. O Quadro 4 apresenta as atividades do setor e a descrição das mesmas, lembrando que essas atividades serão alocadas à realidade do Hospital em estudo.

Quadro 4 – Atividades realizadas no setor analisado.

Atividades	Descrição
Recepção	Administrativo: efetua o registro da internação e encaminha a parturiente para a sala de parto, tendo algumas atividades acompanhadas pelos enfermeiros/ técnicos em enfermagem.
Triagem	Enfermeiros/técnicos em enfermagem: recebe a parturiente, realiza a coleta de dados como vacinação, exames realizados, carteira de pré-natal, dentre outros, além de verificar contratações. Médico: avalia a paciente, além de observar e decidir qual tipo de parto será realizado na parturiente.
Preparação e realização do parto	A paciente é preparada para a realização do parto, momento em que ocorre a higienização e medicação. Se for efetuado parto cesárea ocorre o preparo da anestesia. A partir desse momento, chamado período expulsivo ou operatório, estão envolvidos médicos obstetras, anestesista (caso o parto seja cesárea), pediatra e equipe de enfermagem.
Recuperação pós-parto e cuidados com RN	Enfermeiros/técnicos em enfermagem: Realizam as atividades de retirar secreção, higienizar, vestir a paciente, efetuar a medicação, além de administrar e evoluir o prontuário da parturiente. Caso seja parto cesárea, realizam a limpeza, observações e cuidados com a ferida causada pela operação. Além dessas atividades, são responsáveis pela recuperação da sensibilidade dos membros, caso tenha feito anestesia, e também cuidados com as primeiras horas do recém-nascido (RN). Pediatra: Examina o RN e orienta sobre os cuidados iniciais, prescrevendo no prontuário e acompanhando o mesmo.
Encaminhamento paciente para alojamento	Nesse momento, a paciente e o RN são encaminhados para a área de acomodação e é realizado a limpeza e higiene da sala onde foi feito o parto.

Fonte: Elaboração Própria (2022).

Pode-se observar que as atividades presentes no setor de Ginecologia e Obstetrícia inicia-se com a recepção e triagem da paciente, e em seguida ela é encaminhada para a sala de parto onde recebe os primeiros atendimentos pelos profissionais da enfermagem. Alguns exemplos desses primeiros cuidados são com a higiene e medicação da parturiente. Além disso, é nesse momento que acontece a avaliação das condições da paciente pelo médico, sendo este que irá decidir o tipo de parto que ocorrerá com a parturiente.

Em relação à atividade preparação e realização do parto, há o envolvimento dos seguintes profissionais: médicos obstetra, anestesista (em caso de parto cesárea), pediatra e equipe de enfermagem. Todos esses profissionais atuam nos processos envolvidos com a realização do parto e cuidados com o recém-nascido.

Após os cuidados relacionados ao período de recuperação e observação da puérpera, inicia-se os processos para transição da paciente e o recém-nascido para o alojamento onde irão receber os devidos atendimentos até o momento em que receberem a alta hospitalar pelos profissionais competentes. Sobre as atividades desenvolvidas dentro do alojamento, o Quadro 5 descreve as mesmas. Vale ressaltar que tais atividades foram pesquisadas na literatura e levadas à realidade do setor de Ginecologia e Obstetrícia do Hospital em análise.

Quadro 5 – Atividades desenvolvidas no alojamento hospitalar.

Atividades	Descrição
Admissão da paciente e RN	Enfermeiros/técnicos em enfermagem: responsáveis por receber e acomodar a puérpera e o RN no alojamento.
Análise diária	Enfermeiros/técnicos em enfermagem: verificam as condições da paciente e RN a cada 8 horas de internação, aproximadamente. Médico obstetra: realiza verificação da puérpera em todos os dias de internação. Médico pediatra: realiza verificação do RN em todos os dias de internação.
Evolução e atendimentos	Enfermeiros/técnicos em enfermagem: executam a evolução dos procedimentos de enfermagem e são responsáveis pelo cuidado com a prescrição médica do prontuário. Médico Obstetra: Realiza a evolução clínica e prescrição médica no prontuário Médico pediatra: Realiza a evolução clínica e prescrição médica no prontuário
Orientações para a alta médica	Enfermeiros/técnicos em enfermagem: Orienta paciente sobre cuidados que deve ter no período pós parto e com o recém-nascido. Médico obstetra: Orienta a paciente sobre cuidados que deve ter no período pós-parto e com o recém-nascido, além de prescrever a alta médica da puérpera. Médico pediatra: Orienta a paciente sobre cuidados que deve ter com o recém-nascido, além de prescrever a alta médica para o mesmo.

Fonte: Elaboração Própria (2022).

Pode-se notar que as atividades que ocorrem no alojamento de um hospital são executadas tanto por médicos obstetra e pediatra, quanto pelo pessoal da enfermagem. O conjunto dos conhecimentos de cada profissional resulta em um atendimento de qualidade, tanto para a puérpera quanto para o recém-nascido, e isso se traduz em qualidade para o setor de Ginecologia e Obstetrícia da organização hospitalar.

3.2 Definição dos Recursos e seus Direcionadores

Após a descrição das atividades que ocorrem no setor analisado por meio da literatura, sendo esses processos considerados como os que ocorrem no Hospital em estudo, é necessário identificar quais são os recursos consumidos nessas atividades e quais são os seus respectivos direcionadores.

Os tipos de recursos consumidos no setor foram levantados por meio de pesquisa documental no Hospital em análise, enquanto os direcionadores foram levantados por meio da literatura.

O setor de ginecologia e obstetrícia, em relação aos seus custos, é dividido em dois subsectores: centro obstétrico e alojamento conjunto. As Tabelas 1, 2, 3, 4 e 5 mostram os recursos de ambos os subsectores, evidenciando os subrecursos interligados a cada um dos recursos, nos meses de janeiro, fevereiro, março, abril e maio do ano de 2022, respectivamente.

Tabela 1 – Recursos e subrecursos janeiro 2022.

Recursos	Subrecursos	C. Obs. (R\$)	Alo. Con. (R\$)	Total (R\$)
Despesas administrativas	Material de expediente	1.218,16 414,01	175,09 623,47	1.393,25
	Material de segurança	695,16 221,65	36,00	1.037,48
	Material de higienização e limpeza	1,60	908,91 243,30	731,16
	Utensílios diversos			1.130,56 244,9
	Material de hotelaria			
Gerais	Depreciações	1.435,52	1428,18	2.863,7
Manutenção	Material de engenharia clínica	294,00 368,92	0,00	294,00
	Material manutenção em geral		144,02	512,94
Material hospitalar	Material hospitalar	14.297,86	3.794,33	18.092,19
Medicamentos	Gases medicinais	428,91	1.429,70	1.858,61
	Medicamentos	18.449,98	7.610,88	26.060,86
Pessoal	Salário	32.804,71	25.992,92	58.797,63
	FGTS	4.870,74	3.499,48	8.370,22
	Férias	14.851,32	5.669,88	20.521,20
	Plano de saúde funcionários	630,45	400,36	1.030,81
	13° salário	3.373,87	2.471,30	5.845,17
	Adicional noturno	4.554,27	3.879,49	8.433,76
	Gratificações	162,30	0,00	162,30
	Adicional de periculosidade	5.138,88	3.967,28	9.106,16
	Despesa convênio funcionários	647,50	492,10	1.139,60
	Seguros	0,00	0,00	0,00
	PIS	611,15	429,59	1.040,74
	Estagiários	606,00	0,00	606,00
	Acordos e rescisões	0,00	0,00	0,00
Serviços de terceiros	Serviços de terceiros	0,00	273,37	273,37
	TV a cabo	24,67	0,00	24,67

Fonte: Elaboração Própria (2022).

Tabela 2 – Recursos e subrecursos fevereiro 2022 (Continua).

Recursos	Subrecursos	C. Obs. (R\$)	Alo. Con. (R\$)	Total (R\$)
Despesas administrativas	Material de expediente	1516,04	828,75	2.344,79
	Material de segurança	537,82	396,96	934,78
	Material de higienização e limpeza	825,57	898,75	1.724,32
	Utensílios diversos	343,23	887,77	1.231,00
	Material de hotelaria	0,00	0,00	0,00
Gerais	Depreciações	1.674,46	409,78	2.084,24
Manutenção	Material de engenharia clínica	174,49	0,00	174,49
	Material manutenção em geral	840,10	449,71	1.289,81
Material hospitalar	Material hospitalar	13.223,29	2.463,58	15.686,87
Medicamentos	Gases medicinais	300,65	1.002,17	1.302,82
	Medicamentos	17.279,62	5.389,14	22.668,76
Pessoal	Salário	34.562,94	28.296,63	62.859,57
	FGTS	4.422,08	3.564,35	7.986,43
	Férias	8.463,03	4.148,88	12.611,91
	Plano de saúde funcionários	630,45	400,36	1.030,81
	13° salário	4.111,63	4.148,88	8.260,51
	Adicional noturno	4.083,26	4.317,64	8.400,90
	Gratificações	155,90	0,00	155,90
	Adicional de periculosidade	5.478,24	4.153,12	9.631,36
	Despesa convênio funcionários	569,80 16,30	492,10	1.061,90
	Seguros	570,49	0,00	16,30
	PIS	606,00	431,98	1.002,47
	Estagiários	-56,56	0,00	606,00
	Acordos e rescisões		0,00	-56,56
Serviços de terceiros	Serviços de terceiros	700,00	582,43	1.282,43
	TV a cabo	24,67	0,00	24,67

Fonte: Elaboração Própria (2022).

Tabela 3 – Recursos e subrecursos março 2022.

Recursos	Subrecursos	C. Obs. (R\$)	Alo. Con. (R\$)	Total (R\$)
Despesas administrativas	Material de expediente	1.695,75	102,45	2.650,87
	Material de segurança	763,54	283,80	140,87
	Material de higienização e limpeza	4,97	746,42	1.509,96
	Utensílios diversos		206,01	489,81
	Material de hotelaria		0,00	4,97
Gerais	Depreciações	2.045,89	409,78	2.455,67
Manutenção	Material de engenharia clínica	59,48	736,86	282,53
	Material manutenção em geral		1.629,37	2.366,23
Material hospitalar	Material hospitalar	15.397,25	3.036,54	18.433,79
Medicamentos	Gases medicinais	277,61	971,20	1.248,81
	Medicamentos	17.997,08	6.940,21	24.937,29
Pessoal	Salário	36.854,53	24.379,99	61.234,52
	FGTS	4.857,68	2.778,34	7.636,02
	Férias	8.740,42	599,10	9.339,52
	Plano de saúde funcionários	630,45	418,48	1.048,93
	13° salário	4.260,03	2.026,81	6.286,84
	Adicional noturno	5.423,38	3.363,94	8.787,32
	Gratificações	195,10	0,00	195,10
	Adicional de periculosidade	5.839,82	3.730,94	9.570,76
	Despesa convênio funcionários	699,30	440,30	1.139,60
	Seguros	14,82	0,00	14,82
	PIS	636,90	343,43	980,33
	Estagiários	606,00	0,00	606,00
	Acordos e rescisões	-1.392,53	0,00	-1.392,53
Serviços de terceiros	Serviços de terceiros	1.450,00	82,90	1532,90
	TV a cabo	24,67	0,00	24,67

Fonte: Elaboração Própria (2022).

Tabela 4 – Recursos e subrecursos abril 2022.

Recursos	Subrecursos	C. Obs. (R\$)	Alo. Con. (R\$)	Total (R\$)
Pessoal	Salário	40.806,82	32.081,38	72.888,20
	FGTS	5.141,43	4.176,95	9.318,38
	Férias	6.573,29	7.088,99	13.662,28
	Plano de saúde funcionários	630,45	4.345,05	1.118,71
	13° salário	5.158,94	4.499,19	8.844,24
	Adicional noturno	207,10	3.489,21	8.648,15
	Gratificações	6.025,66	0,00	207,10
	Adicional de periculosidade	569,80	4.490,46	10.524,85
	Despesa convênio funcionários	16,30	543,90	1.113,70
	Seguros	647,35	0,00	16,30
	PIS	606,00	511,78	1.159,13
	Estagiários	727,24	0,00	606,00
	Acordos e rescisões		0,00	727,24
Despesas administrativas	Material de expediente	1.693,93	1.012,87	2.706,80
	Material de segurança	0,00	0,00	0,00
	Material de higienização e limpeza	627,68	510,54	1.138,22
	Utensílios diversos	335,54	171,70	507,24
	Material de hotelaria	0,00	0,00	0,00
Gerais	Depreciações	2.069,55	409,78	2.479,33
Material hospitalar	Material hospitalar	15.113,52	2.652,77	17.766,29
Manutenção	Material de engenharia clínica	1.503,41	0,00	1.503,41
	Material manutenção em geral	216,97	1.393,77	1.610,74
Medicamentos	Gases medicinais	225,40	797,18	1.022,58
	Medicamentos	18.822,68	4.229,41	23.052,09
Serviços de terceiros	Serviços de terceiros	160,00	90,90	250,90
	TV a cabo	24,67	0,00	24,67

Fonte: Elaboração Própria (2022).

Tabela 5 – Recursos e subrecursos maio 2022 (Continua).

Recursos	Subrecursos	C. Obs. (R\$)	Alo. Con. (R\$)	Total (R\$)
Pessoal	Salário	42.551,18	32.472,58	75.023,76
	FGTS	4.978,47	2.649,45	7.627,92
	Férias	1.683,78	-9.391,17	-7.707,39
	Plano de saúde funcionários	630,45	427,54	1.057,99
	13° salário	4.842,92	4.084,71	8.927,63
	Adicional noturno	5.872,51	4.924,61	10.797,12
	Gratificações	184,10	0,00	184,10
	Adicional de periculosidade	6.171,10	4.369,26	10.540,36
	Despesa convênio funcionários	751,10	518,00	1.269,10
	Seguros	16,30	0,00	16,30
	PIS	623,43	358,57	982,00
	Estagiários	606,00	0,00	606,00
	Acordos e rescisões	0,00	2.817,15	2.817,15
Serviços de terceiros	Serviços de terceiros		1.652,90	1.832,90
	TV a cabo	180,00 24,67	0,00	24,67
Despesas administrativas	Material de expediente	1.222,52	827,42	2.049,94
	Material de segurança	0,00	0,00	0,00
	Material de higienização e limpeza	508,45 259,66	420,70	929,15
	Utensílios diversos		168,66	428,32
	Material de hotelaria	3,32	0,00	3,32
Gerais	Depreciações	2.731,16	1.705,92	4.437,08
Manutenção	Material de engenharia clínica	420,96	0,00	420,96
	Material manutenção em geral	409,20	251,62	660,82
Material hospitalar	Material hospitalar	14.954,19	2.315,43	17.269,62
Medicamentos	Gases medicinais	277,34	924,46	1.201,80
	Medicamentos	19.340,07	7.441,89	26.781,96

Fonte: Elaboração Própria (2022).

Nas Tabelas 6, 7, 8, 9 e 10, por sua vez, mostram o valor total dos recursos nos meses de janeiro, fevereiro, março, abril e maio do ano de 2022, respectivamente. O valor total dos recursos em cada mês foi obtido por meio da soma do total dos subrecursos associados a cada recurso mensal.

Tabela 6 – Total recursos janeiro 2022.

Recursos	C. Obs. (R\$)	Alo. Con. (R\$)	Total (R\$)
Despesas administrativas	2.550,58	1.986,77	4.537,35
Gerais	1.435,52	1.428,18	2.863,37
Manutenção	662,92	144,92	807,84
Material hospitalar	14.297,86	3.794,33	18.092,19
Medicamentos	18.878,89	9.040,58	27.919,47
Pessoal	68.340,07	46.802,40	115.142,47
Serviços de terceiros	24,67	273,37	298,04

Fonte: Elaboração Própria (2022).

Tabela 7 – Total recursos fevereiro 2022.

Recursos	C. Obs. (R\$)	Alo. Con. (R\$)	Total (R\$)
Despesas administrativas	3.222,64	3.012,26	6.234,90
Gerais	1.674,46	409,78	2.084,24
Manutenção	1.014,59	449,71	1.464,30
Material hospitalar	13.223,29	2.463,58	15.686,87
Medicamentos	17.580,27	6.391,31	23.971,58
Pessoal	63.613,56	48.507,43	112.120,99
Serviços de terceiros	724,67	582,43	1.307,10

Fonte: Elaboração Própria (2022).

Tabela 8 – Total recursos março 2022.

Recursos	C. Obs. (R\$)	Alo. Con. (R\$)	Total (R\$)
Despesas administrativas	2.850,51	1.945,97	4.796,48
Gerais	2.045,89	409,78	2.455,67
Manutenção	796,34	1.852,42	2.648,76
Material hospitalar	15.397,25	3.036,54	18.433,79
Medicamentos	18.274,69	7.911,41	26.186,10
Pessoal	67.776,88	38.081,33	105.858,21
Serviços de terceiros	1.474,67	82,90	1.557,57

Fonte: Elaboração Própria (2022).

Tabela 9 – Total recursos abril 2022.

Recursos	C. Obs. (R\$)	Alo. Con. (R\$)	Total (R\$)
Despesas administrativas	2.657,15	1.695,11	4.352,26
Gerais	2.069,55	409,78	2.479,33
Manutenção	1.720,38	1.393,77	3.114,15
Material hospitalar	15.113,52	2.652,77	17.766,29
Medicamentos	19.048,08	5.026,59	24.074,67
Pessoal	71.673,10	57.370,12	129.043,22
Serviços de terceiros	184,67	90,90	275,57

Fonte: Elaboração Própria (2022).

Tabela 10 – Total recursos maio 2022.

Recursos	C. Obs. (R\$)	Alo. Con. (R\$)	Total (R\$)
Despesas administrativas	1.993,95	1.416,78	3.410,73
Gerais	2.731,16	1.705,92	4.437,08
Manutenção	830,16	251,62	1.081,78
Material hospitalar	14.954,19	2.315,43	17.269,62
Medicamentos	19.617,41	8.366,35	27.983,76
Pessoal	68.911,34	43.230,70	112.142,04
Serviços de terceiros	204,67	1.652,90	1.857,57

Fonte: Elaboração Própria (2022).

Como estamos fazendo a análise da aplicabilidade do método de custeio ABC para o período de janeiro a maio de 2022, torna-se importante fazermos a média de cada recurso para o período em análise. Para isso, foi somado o valor de cada recurso a cada mês, Tabelas 6 a 10, e dividido o valor obtido por 5, que corresponde ao número de meses analisado. A Tabela 11 mostra os valores encontrados.

Tabela 11 – Valor médio recursos ginecologia e obstetrícia.

Recursos	Valor médio (R\$)
Despesas administrativas	4.666,34
Gerais	2.863,94
Manutenção	1.823,37
Material hospitalar	17.449,75
Medicamentos	26.027,12
Pessoal	114.861,39
Serviços de terceiros	1.059,17

Fonte: Elaboração Própria (2022).

Em relação aos médicos que atuam no setor de ginecologia e obstetrícia do Hospital em análise, foi levantado por meio de pesquisa documental a seguinte quantidade: 18 médicos obstetras, 7 médicos pediatras e 11 médicos anestesistas. Sobre o valor do plantão desses profissionais, o valor varia em R\$1.200,00 (caso o plantão seja de segunda a sexta) e R\$1.320,00 (caso o plantão ocorra no sábado ou domingo). Quando não estão de plantão, os médicos ficam de sobreaviso, ou seja, permanecem em suas residências e caso apareça alguma emergência devem comparecer ao Hospital. O valor do sobreaviso é R\$400,00, caso a emergência ocorra de segunda a sexta, e R\$440,00, caso ocorra no fim de semana.

Ainda sobre o plantão dos médicos do setor em análise, o valor do plantão médico a ser considerado nos cálculos desse trabalho será a média do plantão e sobreaviso de segunda a sexta e do plantão e sobreaviso do fim de semana, ou seja, sábado e domingo: $((R\$1.200,00 + R\$400,00) + (1.320,00 + R\$440,00)) / 2 = R\$1.680,00$. Já acerca da quantidade máxima de plantões que podem ser realizados em um mês, não há um número específico. Logo, será considerado para fins de cálculos nesse artigo o valor máximo de plantões que um profissional pode exercer na organização hospitalar: 14 plantões de 12 horas cada.

Discorrendo sobre os enfermeiros e técnicos em enfermagem que atuam no setor de ginecologia e obstetrícia do Hospital em estudo, temos um total de 41 profissionais de acordo com pesquisa documental e *site* oficial da organização hospitalar. Esses profissionais possuem regime de trabalho do tipo “12 por 36”, onde trabalham 12 horas corridas e folgam as próximas 36 horas até o horário do próximo turno de trabalho.

Faz-se necessário ressaltar que o recurso “Pessoal”, que foi trabalhado nas Tabelas 1 a 11, além do Quadro 7, refere-se aos custos com os enfermeiros e técnicos em enfermagem da instituição hospitalar. Logo, a partir desse momento o recurso “Pessoal” será renomeado para “Enfermeiros/técnicos em enfermagem”, visto que esse recurso será essencial para determinarmos o valor das atividades associadas ao setor.

O salário desses profissionais na organização hospitalar varia entre R\$1.100,00 e R\$3.400,00. Como foi levantado na Tabela 11 que o custo total do recurso “Pessoal” foi R\$114.861,39 para o período em análise, janeiro a maio de 2022, será considerado como salário base para posteriores cálculos R\$2.801,50, que foi identificado por meio da divisão do recurso “Pessoal” pelos 41 profissionais da área. Essa divisão permite associar ao salário dos enfermeiros e técnicos os subrecursos do recurso “Pessoal”, como 13º salário, despesas com convênios, férias, FGTS, dentre outros.

Dentro desse contexto, a Tabela 12 mostra a prévia dos recursos consumidos no setor de ginecologia e obstetrícia do Hospital em análise, levando em consideração além dos recursos apresentados na Tabela 11, os honorários dos médicos e enfermeiros/técnicos em enfermagem.

Tabela 12 – Prévia dos recursos consumidos no setor em estudo.

Recursos	Valor (R\$)
Honorários médicos obstetras	423.360,00
Honorários médicos anestesistas	258.720,00
Honorários médicos pediatras	164.640,00
Honorários enfermeiros/técnicos	114.861,39
Despesas administrativas	4.666,34
Gerais	2.863,94
Manutenção	1.823,37
Material hospitalar	17.449,75
Medicamentos	26.027,12
Serviços de terceiros	1.059,17
Total	1.015.471,00

Fonte: Elaboração Própria (2022).

Em relação aos honorários dos médicos obstetras, o Hospital possui 18 profissionais que recebem R\$ 1.680,00 a cada plantão de 12 horas, como mencionado anteriormente. Como também foi observado, os relatórios de custos não especificam quantos plantões cada profissional realiza, por isso levou-se em consideração que todos os profissionais executam por mês o número máximo de plantões aceitáveis pelo Hospital, que são 14. Logo, os honorários foram calculados por: $R\$ 1.680,00 \times 14$ plantões = R\$ 23.520,00. Como são 18 profissionais no setor: $R\$ 23.520,00 \times 18 = R\$ 423.360,00$.

Acerca dos honorários dos médicos anestesistas, o Hospital detém 11 profissionais e os mesmos recebem R\$ 1.680,00 a cada plantão de 12 horas, como levantado anteriormente. Tomando-se em consideração o número máximo de plantões que podem ser feitos, 14, temos que os seus honorários são: $R\$ 1.680,00 \times 14 = R\$ 23.520,00$. Como são 11 profissionais no setor, temos: $R\$ 23.520,00 \times 11 = R\$ 258.720,00$.

Sobre os honorários dos médicos pediatras, o Hospital possui 7 profissionais e os mesmos recebem R\$ 1.680,00 a cada plantão de 12 horas. Levando-se em consideração o número máximo de plantões que podem ser feitos, 14, temos que os seus honorários são: $R\$ 1.680,00 \times 14 = R\$ 23.520,00$. Como são 7 profissionais dessa especialidade no setor, temos: $R\$ 23.520,00 \times 7 = R\$ 164.640,00$.

Faz-se necessário salientar que tanto os médicos obstetras, pediatras e anestesistas, assim como os técnicos em enfermagem, não dedicam todas as horas de seu expediente ao setor de Ginecologia e Obstetrícia. Os relatórios de custos não continham a informação de quantas horas cada profissional se dedica ao setor, logo foi considerado todo o seu expediente de trabalho. Entretanto, para o cálculo dos custos por atividades no setor, realizado mais à frente nesse trabalho, as horas não trabalhadas por esses profissionais foram levadas em consideração, fazendo com que os custos ali encontrados se aproximem da realidade vivenciada pelo Hospital em estudo.

A Tabela 13 refere-se aos direcionadores de recursos selecionados para apropriar os honorários médicos e dos técnicos em enfermagem às atividades pertencentes ao setor de Ginecologia e Obstetrícia. Os direcionadores, assim como em quais atividades cada profissional tem participação, foram obtidos por meio de pesquisa documental, em especial o trabalho desenvolvido por Seixas (2011).

Tabela 13 – Direcionadores de recursos do setor em análise.

Recursos	Direcionadores	Atividades
Honorários dos médicos obstetras	Tempo/nº de horas	Triagem Preparação e realização do parto Encaminhamento paciente para alojamento
Honorários dos médicos anestesistas	Tempo/nº de horas	Preparação e realização do parto
Honorários dos médicos pediatras	Tempo/nº de horas	Preparação e realização do parto Recuperação pós-parto e cuidados com RN Encaminhamento paciente para alojamento
Honorários dos enfermeiros e técnicos em enfermagem	Tempo/nº de horas	Recepção Triagem Preparação e realização do parto Recuperação pós-parto e cuidados com RN Encaminhamento paciente para alojamento

Fonte: Elaboração Própria (2022).

3.3 Tempo de Realização de cada Atividade pelos Médicos e Enfermeiros/Técnicos

A duração de cada atividade do setor de Ginecologia e Obstetrícia possui uma variação significativa, visto que cada mulher reage de maneira diferente aos procedimentos realizados, em especial quando a mesma está em trabalho de parto.

Visto isso, a Tabela 14 demonstra o tempo médio em horas para as atividades realizadas pelos médicos e técnicos em enfermagem no setor em análise, para o período de janeiro a maio do ano de 2022. Esse tempo médio foi obtido por meio da literatura, pois tal informação não continha nos relatórios de custos repassados pelo Hospital em análise. Logo, os dados observados na literatura foram alocados à realidade do setor de Ginecologia e Obstetrícia analisado nesse trabalho.

Para a realização dos cálculos, utilizou-se em especial o trabalho desenvolvido por Seixas (2011), onde analisou-se a quantidade de horas que cada atividade consumia do total de horas dedicadas mensalmente ao Hospital em análise pelos médicos e técnicos em enfermagem. A porcentagem referente a essa quantidade foi alocada à realidade do setor de Ginecologia e Obstetrícia, utilizando dados reais da quantidade de horas dedicadas por esses profissionais à organização de saúde, sendo que os mesmos foram levantados pelos relatórios de custos do setor em estudo.

Tabela 14 – Tempo em horas por atividade no setor em análise.

Recursos	Tempo total (horas)	Tempo recepção (horas)	Tempo triagem (horas)	Tempo prep. e real. do parto (horas)	Tempo recuperação pós parto e cuidados RN (horas)	Tempo encam. paciente alojamento (horas)
Honorários médicos obstetras	3024	----	223	422	----	74
Honorários médicos anestesistas	1848	----	----	236	----	----
Honorários médicos pediatras	1176	----	----	29	116	29
Honorários enfermeiros/ técnicos em enfermagem	7380	168	580	1389	674,5	168

Fonte: Elaboração Própria (2022).

Em relação aos honorários dos médicos obstetras, o tempo total em horas que esse profissional se dedica ao Hospital em estudo é: 12 horas x 14 plantões (número máximo possível de plantões por mês) = 168 horas mensais. Como são 18 profissionais no setor: 168 x 18 = 3024 horas de dedicação. De acordo com Seixas (2011), o percentual de consumo dessas horas pela atividade “triagem” é 7,38%. Logo, o total de horas consumidas por essa respectiva atividade é aproximadamente 223 horas. Em relação à atividade “prep. e real. do parto”, o percentual é 13,97%, o que corresponde a aproximadamente 422 horas consumidas. Sobre a atividade “encam. pacient alojamento”, o percentual é 2,46%, representando aproximadamente 74 horas consumidas. As outras atividades não possuem a atuação do profissional analisado. Logo, podemos perceber que das 3024 horas dedicadas por esses profissionais ao Hospital, 719 horas são dedicadas ao setor de Ginecologia e Obstetrícia do Hospital em estudo mensalmente pelos mesmos.

Sobre os honorários dos médicos anestesistas, temos que eles também trabalham 12 horas por plantão e fazem um número máximo de 14 plantões mensais. Logo: 12 horas x 14 plantões = 168 horas mensais. Entretanto, a organização de saúde dispõe de 11 profissionais dessa especialidade médica em seu corpo clínico, logo o total de horas dedicadas ao Hospital em pesquisa mensalmente é: 11 x 168 horas = 1848 horas. Sobre o setor de Ginecologia e Obstetrícia, esse profissional só atua na atividade “prep. e real. do parto”, e segundo Seixas (2011), o percentual que representa a quantidade em horas realizado pelos anestesistas é 12,77%, o que corresponde a aproximadamente 236 horas mensais. Portanto, podemos observar que das 1848 horas dedicadas pelos anestesistas ao hospital, 236 horas são dedicadas ao setor de Ginecologia e Obstetrícia.

Acerca dos honorários dos médicos pediatras, os mesmos trabalham 12 horas por plantão, assim como os médicos obstetras e anestesistas, tendo como número máximo de plantões 14 também. Portanto: 12 horas x 14 plantões = 168 horas mensais de dedicação. Como mencionado, o Hospital em análise detém 7 profissionais dessa especialidade médica, logo o total de horas dedicadas ao setor por esses profissionais é: 7 x 168 = 1176 horas. O percentual de consumo dessas horas, segundo Seixas (2011), pela atividade “prep. e real. do parto” é 2,46%, o que representa por volta de 29 horas. Já o percentual de consumo pela atividade “recuperação pós parto e cuidados RN” é 9,84%, representando aproximadamente 116 horas. Da atividade “encam. paciente alojamento”, o percentual de consumo por essa atividade é 2,46%, culminando em 29 horas. Logo, pode-se concluir que das 1176 horas dedicadas pelos pediatras ao Hospital, 174 horas são dedicadas ao setor em análise do Hospital pesquisado.

Enfatizando os honorários dos enfermeiros e técnicos em enfermagem, é importante observar que esses profissionais trabalham no regime 12/36 horas, e não por plantões como os médicos. No período analisado, de janeiro a maio de 2022, a média de dias dentro de um mês são 30 dias, resultando em 15 dias de trabalho de acordo com o regime imposto aos profissionais. Logo, 12 horas x 15 dias = 180 horas. Como são 41 profissionais pertencentes ao corpo clínico do Hospital em análise, temos: 41 profissionais x 180 horas = 7.380 horas mensais dedicadas à organização hospitalar analisada.

De acordo com a literatura, em especial Seixas (2011), o percentual de horas que esses profissionais se dedicam à atividade “recepção”, corresponde à 2,28%, perfazendo aproximadamente 168 horas mensais. Já para a atividade “triagem”, o percentual corresponde a 7,86%, o que representa aproximadamente 580 horas mensais. Para a atividade “prep. e real. do parto”, o percentual corresponde a 18,82%, o equivalente a aproximadamente 1389 horas mensais. Sobre a atividade “recup. pós parto e cuidados RN”, o percentual é 9,14%, perfazendo aproximadamente 674,5 horas mensais. Sobre a atividade “encam. paciente alojamento”, o percentual equivale a 2,28%, o que representa aproximadamente a 168 horas mensais. Portanto, podemos inferir que das 7.380 horas que os enfermeiros e técnicos em enfermagem se dedicam ao Hospital pesquisado, 2.979,5 horas são destinadas às atividades do setor de Ginecologia e Obstetrícia mensalmente.

3.4 Determinação do Valor Total de Recursos Consumidos pelo Setor em Análise

A partir do momento em que se tem o valor da quantidade de horas que cada profissional se dedica o setor de Ginecologia e Obstetrícia do Hospital em estudo, é possível verificar o valor real dos recursos consumidos no setor em análise.

Inicialmente, é necessário identificar o valor da hora de trabalho dos médicos e enfermeiros/ técnicos em enfermagem. Em relação aos médicos obstetras, anestesistas e pediatras, basta dividir o valor que recebem por plantão pelo total de horas que o mesmo dura. Logo, temos: R\$ 1.680,00 / 12 horas = R\$ 140,00, sendo esse o valor da hora de trabalho desses profissionais.

Sobre a hora de trabalho dos enfermeiros e técnicos em enfermagem, o mesmo é obtido por meio do valor médio dos salários dos mesmos dividido pelo número de horas trabalhadas no período em análise. Logo, temos: R\$ 2.801,50 / (12 horas x 15 dias) = R\$ 15,56.

Analisando os médicos obstetras, temos que o tempo total que eles se dedicam ao setor de Ginecologia e Obstetrícia são 719 horas, vide Tabela 14. Logo, o valor total de recursos consumidos pelo setor a partir dos médicos obstetras é: R\$ 140,00 x 719 horas = R\$ 100.660,00.

Em relação aos médicos anestesistas, o tempo total que se dedicam ao setor em análise são 236 horas, de acordo com a Tabela 14. Portanto, o valor total de recursos consumidos é: R\$ 140,00 x 236 horas = R\$ 33.040,00.

Dissertando acerca dos médicos pediatras, o tempo total que se dedicam ao setor estudado são 174 horas, vide Tabela 14. Visto isso, o valor total de recursos consumidos por esses profissionais é: R\$ 140,00 x 174 horas = R\$ 24.360,00.

Temos que os enfermeiros e técnicos em enfermagem se dedicam 2.979,5 horas ao setor de Ginecologia e Obstetrícia, de acordo com a Tabela 14. Logo, o valor total dos recursos consumidos por esses profissionais é: R\$ 15,56 x 2.979,5 horas = R\$ 46.361,02.

Portanto, a partir dos valores reais de recursos consumidos pelo setor por esses profissionais, juntamente com os demais custos listados na Tabela 12, é possível calcular o real valor dos recursos consumidos pelo setor de Ginecologia e Obstetrícia do Hospital pesquisado. O valor total pode ser verificado na Tabela 15.

Tabela 15 – Valor real dos recursos consumidos no setor em estudo.

Recursos	Valor (R\$)
Honorários médicos obstetras	100.660,00
Honorários médicos anestesistas	33.040,00
Honorários médicos pediatras	24.360,00
Honorários enfermeiros/técnicos	46.361,02
Despesas administrativas	4.666,34
Gerais	2.863,94
Manutenção	1.823,37
Material hospitalar	17.449,75
Medicamentos	26.027,12
Serviços de terceiros	1.059,17
Total	258.310,71

Fonte: Elaboração Própria (2022).

Pode-se inferir que, do valor estimado dos recursos consumidos no setor em análise para o valor real do mesmo, houve um decréscimo de: R\$ 1.015.471,00 – R\$ 258.310,71 = R\$ 757.160,30. Esse valor corresponde aos honorários dos médicos obstetras, anestesistas e pediatras, assim como dos enfermeiros e técnicos em enfermagem, que são consumidos por outros setores do Hospital em análise.

Em relação aos médicos obstetras, o valor total dos seus honorários que é consumido pelos outros setores, corresponde a: R\$ 423.360,00 – R\$ 100.660,00 = R\$ 322.700,00, o que significa que 76,22% do valor total dos honorários é consumido por outros setores, enquanto 23,78% vai para o setor em análise desse artigo.

Sobre os médicos anestesistas, o valor que é consumido pelos outros setores representa: R\$ 258.720,00 – R\$ 33.040,00 = R\$ 225.680,00. Esse valor diz respeito à 87,23% dos honorários dos anestesistas, o que significa que 12,77% dos honorários desses profissionais é consumido pelo setor de Ginecologia e Obstetrícia.

Para os médicos pediatras, o valor dos honorários que é consumido pelos outros setores é: R\$ 164.640,00 – R\$ 24.360,00 = R\$ 140.280,00. Esse valor representa 85,20% dos honorários, enquanto temos que 14,80% dos mesmos é consumido pelo setor em análise nesse trabalho.

E para os enfermeiros e técnicos em enfermagem, o valor que é consumido por outros setores do Hospital estudado representa: R\$ 114.861,39 – R\$ 30.801,02 = R\$ 84.060,37. Essa informação diz que 73,18% dos honorários desses profissionais não está sendo consumido pelo setor de Ginecologia e Obstetrícia, enquanto 26,82% dos honorários está sendo.

Por fim, pode-se observar que os profissionais em que seus honorários são mais consumidos pelo setor em estudo, em comparação com os outros analisados nesse trabalho, são os enfermeiros e técnicos em enfermagem, com 26,82% dos honorários consumidos. Já os médicos anestesistas são os profissionais com o maior valor dos honorários sendo consumidos por outros setores, correspondendo a 87,23% dos honorários desses profissionais.

3.5 Cálculo de Custo de cada Atividade do Setor de Ginecologia e Obstetrícia

A partir do momento em que se tem as atividades desenvolvidas no setor, os valores reais dos recursos consumidos no mesmo e o quanto cada atividade consome desses recursos, é possível calcular o valor de cada uma das atividades desenvolvidas no setor em análise.

Em relação aos honorários dos médicos obstetras, anestesistas e pediatras, assim como os enfermeiros e técnicos em enfermagem, utilizou-se o direcionador de recursos tempo/nº de horas para determinar a quantidade de tempo que esses profissionais destinam à cada atividade, e de posse do valor da hora de trabalho dos mesmos, foi possível determinar o valor em R\$ destinado a cada atividade.

Sobre os custos com despesas administrativas, gerais, manutenção, material hospitalar, medicamentos e serviços de terceiros, os mesmos foram levantados por meio de relatórios de custos do setor analisado, e por meio de uma análise detalhada dos componentes dos custos e para onde eles eram aplicados, foi possível a identificação do valor que era destinado às diferentes atividades do setor de Ginecologia e Obstetrícia.

A Tabela 16 mostra todos os recursos consumidos pelo setor em análise, sendo que esses recursos foram divididos para cada atividade o qual ele atua, e por fim mostra o custo total de cada atividade para o Hospital em pesquisa.

Tabela 16 – Alocação dos recursos para as atividades do setor em análise (Continua).

Recursos	Valor total (R\$)	Recepção (R\$)	Triagem (R\$)	Prep. e real. do parto (R\$)	Recuperação pós parto e cuidados RN (R\$)	Encam. paciente alojamento (R\$)
Hon. dos médicos obstetras	100.660,00	-----	31.220,00	59.080,00	-----	10.360,00
Hon. dos médicos anestesistas	33.040,00	-----	-----	33.040,00	-----	-----
Hon. dos médicos pediatras	24.360,00	-----	-----	4.060,00	16.240,00	4.060,00
Hon. enfermeiros/ téc. em enfer.	46.361,02	2.614,08	9.024,80	21.612,84	10.495,22	2.614,08
Desp. administrat.	4.666,34	933,27	933,27	933,27	933,27	933,27
Gerais	2.863,94	572,79	572,79	572,79	572,79	572,79
Manutenção	1.823,37	-----	-----	607,79	607,79	607,79
Material hospitalar	17.449,75	-----	-----	5.816,58	5.816,58	5.816,58
Medicamentos	26.027,12	-----	-----	8.675,71	8.675,71	8.675,71
Serviços de terceiros	1.059,17	211,83	211,83	211,83	211,83	211,83
Total (R\$)	258.310,71	4.331,97	41.962,69	134.610,81	43.553,19	33.852,05

Fonte: Elaboração Própria (2022).

Em relação aos honorários dos médicos obstetras, de acordo com a Tabela 14, temos que o tempo que se dedicam à atividade “triagem” corresponde a 223 horas. Como o valor da hora de trabalho desses profissionais é R\$ 140,00, o custo dessa atividade é: 223 horas x R\$ 140,00 = R\$ 31.220,00. Para a atividade “prep. e real. do parto”, o total de horas que é dedicado a essa atividade são 422 horas, logo o custo com a mesma se dá por: 422 horas x R\$ 140,00 = R\$ 59.080,00. Sobre a atividade “encam. paciente alojamento”, o tempo destinado à essa atividade são 74 horas, culminando em um custo de: 74 horas x R\$ 140,00 = R\$ 10.360,00.

Sobre os honorários dos médicos anestesistas, a única atividade do setor que tem a atuação desses profissionais é a denominada “prep. e real. do parto”, com dedicação de 236 horas mensais, vide Tabela 14. Com o valor da hora de trabalho equivalente a R\$ 140,00, o custo dessa atividade por esses profissionais é: 236 horas x R\$ 140,00 = R\$ 33.040,00.

Dissertando acerca dos honorários dos médicos pediatras, segundo a Tabela 14, o tempo que se dedicam para a atividade “prep. e real. do parto” equivalem a 29 horas. Como o valor da hora de trabalho dos mesmos é R\$ 140,00, temos que o custo dessa atividade em relação a esses profissionais é: 29 horas x R\$ 140,00 = R\$ 4.060,00. Sobre a atividade “recuperação pós parto e cuidados RN”, o total de horas dedicadas são 116 horas. Logo, o custo é: 116 horas x R\$ 140,00 = R\$ 16.240,00. Já em relação à atividade “encam. paciente alojamento”, o tempo que os médicos pediatras se dedicam equivale a 29 horas. Logo, o custo dessa atividade por esses profissionais é: 29 horas x R\$ 140,00 = R\$ 4.060,00.

Em relação aos honorários dos enfermeiros e técnicos em enfermagem, o valor da hora de trabalho desses profissionais é R\$ 15,56 e, de acordo com a Tabela 14, o tempo que se dedicam à atividade “recepção” equivale a 168 horas. Logo, o custo dessa atividade em relação aos enfermeiros e técnicos em enfermagem é: 168 horas x R\$ 15,56 = R\$ 2.614,08. Sobre a atividade “triagem”, o total de horas que esses profissionais gastam com essa atividade são 580 horas. Logo, o custo dessa atividade em relação a esses profissionais é: 580 horas x R\$ 15,56 = R\$ 9.024,80. Acerca da atividade “prep. e real. do parto”, o total de horas dedicadas a mesma são 1.389 horas, o que corresponde a: 1.389 horas x R\$ 15,56 = R\$ 21.612,84. Analisando a atividade “recuperação e pós parto e cuidados RN”, o total de horas dedicadas são 674,5 horas. Portanto, o custo

dessa atividade é dado por: $674,5 \text{ horas} \times \text{R\$ } 15,56 = \text{R\$ } 10.495,22$. Sobre a última atividade, “encam. paciente alojamento”, o total de horas dedicadas são 168 horas. Visto isso, o custo para essa atividade em relação aos profissionais citados é: $168 \text{ horas} \times \text{R\$ } 15,56 = \text{R\$ } 2.614,08$.

Acerca do recurso “Despesas administrativas”, o mesmo foi dividido igualmente entre todas as atividades, visto que esse tipo de recurso é consumido desde a recepção até o encaminhamento da paciente para o alojamento, tendo o valor resultado em R\$ 9.333,27. O recurso “Gerais”, que envolve as depreciações do setor, também foi dividido igualmente entre as 5 atividades, pois está presente em todas. O valor aproximado para cada atividade ficou em R\$ 572,79. O recurso “Serviços de terceiros”, que envolve custos com TV a cabo e demais serviços terceirizados, também foi dividido igualmente entre as 5 atividades, já que atua em todas. O valor para as atividades resultou em R\$ 211,83.

Dissertando sobre os recursos “manutenção”, “material hospitalar” e “medicamentos”, os mesmos não se aplicam às atividades “Recepção” e “Triagem”. Logo, os mesmos foram divididos igualmente entre as atividades “Preparação e realização do parto”, “Preparação pós parto e cuidados RN” e “Encaminhamento paciente para alojamento”, respectivamente. Sobre a recurso “Manutenção”, a divisão para as 3 atividades resultou no valor R\$ 607,79. Em relação ao recurso “Material hospitalar”, a divisão entre as 3 atividades resultou no valor R\$ 5.816,58. Por fim, o recurso “Medicamentos”, após a divisão de seu valor pelas 3 atividades, culminou no resultado R\$ 8.675,71.

Portanto, podemos inferir pela Tabela 16 que a atividade mais onerosa para o setor de Ginecologia e Obstetrícia é “Preparação e realização do parto”, com um custo estimado em R\$ 134.610,81. A segunda atividade mais onerosa do setor em análise é “Recuperação pós parto e cuidados RN”, com custo equivalente a R\$ 43.553,19. A terceira atividade mais onerosa para o setor em estudo é “Triagem”, com custo calculado em R\$ 41.962,69. A atividade “Encaminhamento paciente para alojamento” teve um custo estimado em R\$ 33.852,05, e a atividade menos onerosa do setor de Ginecologia e Obstetrícia é “recepção”, com um custo equivalente a R\$ 4.331,97.

Os valores de custo total por atividade, em relação ao total de recursos que são consumidos pelo setor, que é R\$ 258.310,71, corresponde em porcentagem aos seguintes valores: 52,11% dos recursos são consumidos pela atividade “Preparação e realização do parto”, 16,86% dos recursos são consumidos pela atividade “Recuperação pós parto e cuidados RN”, 16,25% dos recursos são consumidos pela atividade “Triagem”, 13,10% dos recursos são consumidos pela atividade “Encaminhamento paciente para alojamento” e 1,68% dos recursos são consumidos pela atividade “Recepção”.

4. Conclusão

Este trabalho teve por intuito aplicar o método de custeio baseado em atividades no setor de Ginecologia e Obstetrícia do Hospital pesquisado, que está localizado no município de Teófilo Otoni, no estado de Minas Gerais. Buscou-se identificar as atividades que eram desenvolvidas no setor, além dos recursos envolvidos no mesmo, e quais direcionadores eram responsáveis pelo consumo desses recursos por cada atividade ali desenvolvida. Foi determinado o tempo de realização de cada uma das atividades pelos profissionais pertencentes ao setor, para que fosse possível calcular o valor real dos recursos consumidos pelo setor em análise. Por fim, foi efetuado o cálculo do custo de cada atividade realizada no setor de Ginecologia e Obstetrícia.

Observou-se que a atividade “Preparação e realização do parto” é a mais onerosa do setor. Isso se deve em grande parte pelos honorários dos médicos obstetras e anestesiastas, além dos honorários dos enfermeiros e técnicos em enfermagem. Dentre todas as atividades, os honorários desses 3 recursos foram os mais altos para a atividade “Preparação e realização do parto”. A explicação para esse fato é que essa atividade depende de um número maior de médicos obstetras, anestesiastas e enfermeiros/técnicos para que o parto possa ocorrer de maneira fluida e eficiente, o que acarreta um maior gasto.

A segunda atividade mais onerosa é “Recuperação pós parto e cuidados RN”. Isso se deve, principalmente, pelos honorários dos médicos anestesistas que atuam nessa atividade. Como é o momento em que o recém-nascido precisa de toda a atenção, necessita-se de um número maior desse tipo de profissional em comparação com as outras atividades, o que resulta em um gasto considerável em relação a esse recurso. Além disso, essa atividade absorve o segundo maior valor do recurso “enfermeiros/técnicos em enfermagem”, visto que há a necessidade de uma atuação mais acentuada desses profissionais nos cuidados com a parturiente e o recém-nascido.

Pode-se notar que as atividades “Encaminhamento paciente para alojamento” é uma das menos onerosas ao setor em análise. Isso se dá pelo fato de que os recursos médicos obstetras, pediatras e enfermeiros/técnicos possuem o seu menor valor alocado à essa atividade. Isso se dá devido ao número menor de profissionais dessas áreas para atendimento da puérpera e o recém-nascido, visto que ambos já foram medicados e necessitam em maior parte de observação e controle. Além disso, o recurso médico anestesistas não é consumido por essa atividade, visto que não há a atuação desses profissionais nessa etapa da puérpera e do recém-nascido no ciclo hospitalar

A atividade menos onerosa ao setor de ginecologia e obstetrícia do Hospital analisado, como observado na Tabela 15, é a “Recepção”. Esse fato é explicado pela não participação de um número considerável de recursos em seu valor total, visto que os mesmos não atuam nessa atividade. Alguns exemplos são os honorários dos médicos obstetras, anestesistas e pediatras, além de custos com manutenção, material hospitalar e medicamentos. Além disso, o recurso “Enfermeiros/técnicos em enfermagem” possui um dos seus menores valores alocados à essa atividade, resultado do número menor de profissionais desse recurso que precisam atuar na mesma.

Logo, faz-se necessário que os gestores responsáveis pelo setor de Ginecologia e Obstetrícia do Hospital em estudo analisem se é realmente necessário o número de profissionais que atuam como médicos obstetras e enfermagem/técnicos em enfermagem na atividade “preparação e realização do parto”, visto que uma possível redução do número desses profissionais no momento da realização dessa atividade culminaria em uma economia financeira nesse setor. Além disso, apesar de não ser uma das atividades mais onerosas ao setor, uma possível redução do número de enfermeiros/técnicos que atuam na atividade “Recuperação pós parto e cuidados RN” poderia diminuir os custos da mesma, visto que essa atividade absorve grande parte desse recurso em comparação às outras. Faz-se necessário ressaltar também o alto custo dos recursos “Material hospitalar” e “Medicamentos”, o ideal seria verificar se não há produtos no mercado com a mesma eficiência e com preços mais acessíveis.

Em relação às limitações desse estudo, pode-se inferir a respeito dos relatórios usados para levantamento dos dados financeiros empregados na implementação do método ABC. Não foi possível comprovar, junto ao Hospital em estudo, se os documentos passaram por uma auditoria que validasse as informações contidas nos mesmos. Logo, esse fato reduz a confiabilidade nos dados trabalhados.

Já acerca das sugestões de novos estudos, sugere-se a aplicação dos conceitos de pesquisa operacional como continuação deste trabalho. Por meio da elaboração de um modelo matemático eficiente, com uma função objetivo e equações/inequações de restrição que contemplem as atividades e recursos consumidos pelas mesmas, além dos respectivos direcionadores de custos, seria possível otimizar um software que calculasse os custos de cada atividade do setor em estudo, além de atualizá-lo sempre que alguma variável sofresse alguma alteração.

Por fim, observa-se que o método de custeio ABC é uma ferramenta muito útil para os gestores de uma organização de saúde, em especial para esses profissionais do Hospital analisado, visto os detalhes financeiros que a mesma é capaz de fornecer são focados em cada atividade que é executada dentro do setor, e não em uma visão macro do mesmo. Essas informações podem auxiliar na tomada de decisões importantes e ajudar a instituição hospitalar a reverter a crise financeira que enfrentam desde 2016, culminando em uma melhoria da sua condição econômica e aumento da sua capacidade de atendimento e qualidade da mesma.

Referências

- Abbas, K. (2001). *Gestão de Custos em Organizações Hospitalares*. 154 f. Dissertação (Mestrado em Engenharia de Produção). Universidade Federal de Santa Catarina.
- Aconteceunovale. (2019). *Recursos Emergenciais devem evitar fechamento de hospital em Teófilo Otoni*. <https://aconteceunovale.com.br/portal/?p=147870>
- Aparecida, L. P., Souza, A. A., & Gervásio, L. R. (2014). *Análise das Demonstrações Financeiras de Três Hospitais Brasileiros em Um Período de Cinco Anos*. In: Congresso Nacional de Administração e Ciências Contábeis – AdCont. Universidade Federal do Rio de Janeiro. <http://adcont.net/index.php/adcont/adcont2014/paper/viewFile/1402/346>
- Araújo, et al. (2021). *Análise dos fatores associados ao sucesso do método de custeio ABC em uma indústria de calçados do Estado da Paraíba*. XXVIII Congresso Brasileiro de Custos. <https://anaiscbc.emnuvens.com.br/anais/article/view/4842/4856>
- Botega, L. A., Andrade, M. V., & Guedes, G. R. (2020). Perfil dos hospitais gerais do Sistema Único de Saúde. *Revista de Saúde Pública*. <https://www.scielo.br/j/rsp/a/p9P9zMdyqxQZgpDZs753CDk/?format=pdf&lang=pt>
- Botelho, E. M. (2006). *Custeio baseado em atividades - ABC: uma aplicação em uma organização hospitalar universitária*. 349 f. Tese (Doutorado em Administração) – Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade. Universidade de São Paulo
- Boyaciyan, K., & Camano, L. (2006). O perfil dos médicos denunciados que exercem ginecologia e obstetrícia no estado de São Paulo. *Revista da Associação Médica Brasileira*, v. 52, p. 144-147
- Brito, A. M. (2012). *Aplicação do método de custeio abc no setor de serviços como ferramenta de suporte à redução de custos*. 143 f.. Dissertação (Mestrado em Engenharia de Produção). Universidade Federal da Paraíba.
- Confederação das santas casas da misericórdia, hospitais e entidades filantrópicas (CMB). (2016). *Dívidas ameaçam funcionamento de Santas Casas e hospitais filantrópicos*. <https://www.cmb.org.br/cmb/index.php/noticias/1349-dividas-ameacam-funcionamento-de-santas-casas-e-hospitais-filantronicos>
- Dallora, M. E. L. V., & Forster, A. C. A. (2008). Importância da Gestão de Custos em Hospitais de Ensino – Considerações Teóricas. *Revista Medicina*. 41(2), 135-142 p.
- Da Silva, M. Z., Borgert, A., & Schultz, C. A. (2009). Sistematização de um método de custeio híbrido para o custeamento de procedimentos médicos: uma aplicação conjunta das metodologias ABC e UEP. *Ciencias da Administração*, 11(23), 217-244
- Gibbon, A. R., et al. (2008). Aplicação do custeio baseado em atividade (ABC) no setor governamental: um estudo de caso aplicado ao almoxarifado da câmara municipal de Rio Grande / RS. *Anais do Congresso Brasileiro de Custos*.
- Gil, A. C. (2007). *Como elaborar projetos de pesquisa*. (4a. ed.) Atlas
- La Forgia, G. M., & Couttolenc, B. F. (2009). *Desempenho Hospitalar no Brasil: em busca da excelência*. Singular
- Machado, J. P. (2014). *O arranjo público-privado no Brasil e a qualidade da assistência hospitalar em São Paulo e no Rio Grande do Sul*. 169 f. Tese (Doutorado em Ciências/Saúde Pública) – Escola Nacional de Saúde Pública Sérgio Arouca, Fundação Oswaldo Cruz.
- Marconi, M. A., & Lakatos, E. M. (2008). *Fundamentos de Metodologia Científica*. (6a ed.) Atlas
- Oliveira, et al. (2020). O Método de Custeio ABC aplicado a um Frigorífico de Pescadores em Minas Gerais. *Brazilian Journal of Animal and Environment Research*. <https://ojs.brazilianjournals.com.br/ojs/index.php/BJAER/article/view/17270/14035>
- Prosas. (2022). *Empreendedores*. <https://prosas.com.br/empreendedores/25357>
- Sanar. (2022). *Ginecologia e Obstetrícia: a ciência da mulher*. <https://www.editorasanar.com.br/blog/residencia-medica-especialidade-ginecologia-obstetricia>
- Seixas, Z. L. (2011). *Aplicação do Método de Custeio ABC na Maternidade do Hospital do Sul de Santa Catarina*. 53 f. Trabalho de conclusão de curso (Bacharelado em Ciências Contábeis). Universidade do Extremo Sul Catarinense.
- Silva, E. L., & Menezes, E. M. (2001). *Metodologia da Pesquisa e Elaboração de Dissertação*. (3a ed.).
- Souza, A. A., et al. (2012). Uma Análise Financeira do Hospital Metropolitano de Urgência e Emergência. In: *Convibra Administração*, IX. <http://www.adm.convibra.com.br>
- Vargas, O. C. (2002). *O Custeio Baseado em Atividades Aplicado em Serviços de UTI Hospitalar*. 154 f. Dissertação (Mestrado em Engenharia de Produção) – Centro Tecnológico. Universidade Federal de Santa Catarina