

**Universidade Federal de Pernambuco  
Centro de Ciências Sociais Aplicadas  
Departamento de Ciências Administrativas  
Programa de Pós Graduação em Administração - PROPAD**

**Paulo Cezar Ferreira de Souza**

**Como são apurados os custos dos procedimentos  
médicos: o caso do IMIP - Instituto Materno Infantil de  
Pernambuco**

**Recife, 2004**

## CLASSIFICAÇÃO DE ACESSO A TESES E DISSERTAÇÕES

Considerando a natureza das informações e compromissos assumidos com suas fontes, o acesso a monografias do Programa de Pós-Graduação em Administração da Universidade Federal de Pernambuco é definido em três graus:

- ◆ "Grau 1": livre (sem prejuízo das referências ordinárias em citações diretas e indiretas);
- ◆ "Grau 2": com vedação a cópias, no todo ou em parte, sendo, em consequência, restrita a consulta em ambientes de biblioteca com saída controlada;
- ◆ "Grau 3": apenas com autorização expressa do autor, por escrito, devendo, por isso, o texto, se confiado a bibliotecas que assegurem a restrição, ser mantido em local sob chave ou custódia;

**A classificação desta dissertação se encontra, abaixo, definida por seu autor.**

**Solicita-se aos depositários e usuários sua fiel observância, a fim de que se preservem as condições éticas e operacionais da pesquisa científica na área da administração.**

---

Título da Monografia: Como são apurados os custos dos procedimentos médicos: o caso do IMIP - Instituto Materno Infantil de Pernambuco

Nome do Autor: Paulo Cezar Ferreira de Souza

Data da aprovação: 03 de setembro de 2004.

Classificação, conforme especificação acima:

Grau 1

Grau 2

Grau 3

Recife,

---

Paulo Cezar Ferreira de Souza

Paulo Cezar Ferreira de Souza

**Como são apurados os custos dos procedimentos médicos: o caso do IMIP - Instituto Materno Infantil de Pernambuco**

Orientador(a): Dr James Anthony Falk - PhD

Dissertação apresentada como requisito complementar para obtenção do grau de Mestre em Administração, área de concentração em Informação, Inovação e Tecnologia, do Programa de Pós-Graduação em Administração da Universidade Federal de Pernambuco

**Recife, 2004**

Souza, Paulo Cezar Ferreira de  
Como são apurados os custos dos procedimentos médicos : o caso do IMIP – Instituto Materno Infantil de Pernambuco / Paulo Cezar Ferreira de Souza. – Recife : O Autor, 2004.  
189 folhas : il., fig., tab., quadros.

Dissertação (mestrado) - Universidade Federal de Pernambuco. CCSA. Administração, 2004.

Inclui bibliografia e anexos.

1. Administração de empresas – Hospitais. 2. Custos – Hospitais – Procedimentos médicos. 3. Hospitais filantrópicos – Gestão financeira. I. Título.

658.15  
658.152

CDU (2.ed.)  
CDD (21.ed.)

UFPE  
BC2004-422

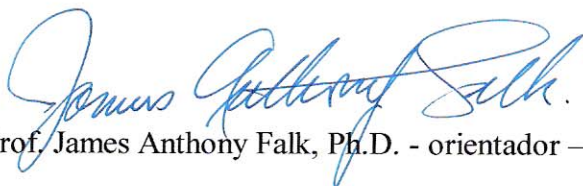
Universidade Federal de Pernambuco  
Centro de Ciências Sociais Aplicadas  
Departamento de Ciências Administrativas  
Programa de Pós-Graduação em Administração

## **Como são apurados os custos dos procedimentos médicos: o caso do IMIP – Instituto Materno Infantil de Pernambuco**

**Paulo Cezar Ferreira de Souza**

Dissertação submetida ao corpo docente do Curso de Mestrado em Administração da Universidade Federal de Pernambuco e aprovada em 03 de setembro de 2004.

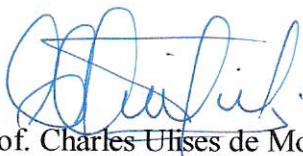
Banca Examinadora:



Prof. James Anthony Falk, Ph.D. - orientador – UFPE



Prof. Antônio Fernando de Oliveira de Andrade Pereira, Doutor - examinador externo – UFBA



Prof. Charles Ulises de Montreuil Carmona, Doutor - examinador interno – UFPE

## **Agradecimentos**

Aos meus pais por tudo o que fizeram durante toda a minha vida, mas principalmente, pela orientação e exemplo nos primeiros anos, fundamentais para a formação do caráter.

À minha mulher, Analúcia, pelo amor, parceria, companheirismo e tudo o mais que justifica a um homem dizer a uma mulher que a ama muito e que deseja viver com ela até o final dos seus dias.

Aos meus “filhos” Caio, Alexandre e Eduardo pelo incentivo e estímulo permanente e por me dar a estrutura familiar tão necessária para vencer os obstáculos.

Ao meu orientador, Prof. James Anthony Falk, mais que um orientador, um amigo e incentivador. Sem seu estímulo este trabalho não se realizaria.

Ao meu amigo Luiz Gustavo, pelo apoio e incentivo para a realização de mais este desafio.

A os diretores do IMIP: DR. Antônio Carlos Figueira, Dr. Alex Caminha e Márcio Moraes, por terem permitido e apoiado a realização desta pesquisa.

Ao meu novo amigo Murilo Machado Melo, de quem obtive a maioria das informações sobre o IMIP, essenciais para a realização deste trabalho, pela paciência com que me aturou nestes meses de pesquisa.

A todos, meu mais sincero e profundo muito obrigado.

Devemos gravar no nosso espírito

o alvo que temos em mente.

Se não fizermos isso,

reinarão unicamente

confusão e obscuridade

Epicuro

(341 - 270 AC)

# Resumo

O segmento hospitalar, tardiamente, descobriu a utilidade do uso de custos como ferramenta para decisões. Contudo, ainda é muito reduzido o número de instituições que utilizam, em caráter permanente, esta relevante ferramenta. A literatura existente sobre o assunto, ainda escassa, tem procurado apresentar uma adaptação do modelo de custos adotado nas indústrias para as instituições de saúde. A complexidade das instituições de saúde tem sido a causa deste atraso tão elevado na apuração de custos com finalidades gerenciais. Neste trabalho procurou-se aprofundar o estudo sobre os custos hospitalares, utilizando o IMIP - Instituto Materno Infantil de Pernambuco como laboratório, penetrando no intrincado mundo do custo por procedimentos, tendo sido escolhidos 5 procedimentos cirúrgicos como exemplo desta aplicação. O ponto central da pesquisa foi a comparação entre o levantamento de custos por procedimento das cinco cirurgias escolhidas, realizado pelo IMIP e o elaborado pelo pesquisador, com base no que preconiza a literatura existente sobre o assunto. A conclusão da pesquisa foi a de que existem diferenças significativas de metodologia, entre a forma de apuração utilizada pelo IMIP e o que preconizam os estudiosos sobre o assunto.

## **Palavras-chave:**

Custos hospitalares: Custos por procedimentos .Centro de custos.



# **Abstract**

Hospital business, lately, has figured out the importance of the use of costs as a tool for taking decisions. However, it is still small the number of institutions that usually use it, this important tool. Existing bibliography on the subject, still scarce, has been looking for coming out with an adaptation for health institutions of what is currently used as a cost model in the field of industries. Health Institutions' complexity has been the main cause of the delay on the development of proper cost verification operations in order to accomplish management issues. This work is based on the effort of getting deeper into hospital costs' verifications through the accurate study of IMIP - Instituto Materno Infantil de Pernambuco - used as a resource field on the subject, researching the complex reality of the cost by procedure. At this experiment five ( 5 ) surgical procedures were to be tested as examples of this application. The main focus of the research was the comparison between the cost by procedure survey of the chosen five ( 5 ) procedures performed by IMIP and the other survey used by the researcher based on what praises the existing bibliography on the subject. The result of the research pointed out the existence of expressive differences of methodology between the Cost verifications performed by IMIP and what is used and praised by the researchers of this subject.

## **Key-Words:**

Hospital Costs: Costs by Procedures . Center of Costs.

## Lista de quadros

1 (2): Comparação entre a contabilidade geral e a de custos	29
2 (2): Comparação entre métodos de custeio	31
3 (3): Centros de custo nível 1	94
4.(3): Os quatro níveis de centro de custos	94
5 (3): Direcionadores de custos	97
6 (3): Comparação entre a literatura e a metodologia adotada pelo IMIP	115
7 (3): Comparação entre a metodologia adotada pelo IMIP e a recomendada pela literatura	123
8 (3): Número de pacientes atendidos	133
9 (3): Número de salas de cirurgia e leitos por local	133
10 (3): Horas gastas nas cirurgias escolhidas	133
11 (3): Tempo potencial de utilização dos locais	134
12 (3): Taxa de ocupação dos locais	134

## Lista de tabelas

1 (3): Centro Obstétrico - Resumo dos custos operacionais do setor	100
2 (3): Comparação dos custos do procedimento nº 1: Implante de prótese valvar nos três períodos analisados	106
3 (3): Comparação dos custos do procedimento nº 2: Ventriculoperitoniostomia com válvula nos três períodos analisados	107
4 (3): Comparação dos custos do procedimento nº 3: Derivação ventricular externa nos três períodos analisados	108
5 (3): Comparação dos custos do procedimento nº 4: Herniorrafia inguinal unilateral nos três períodos analisados	109
6 (3): Comparação dos custos do procedimento nº 5: Fístula artério-venosa p/hemodiálise nos três períodos analisados	110
7 (3): Custos por procedimento - resumo geral - junho de 2000	111
8 (3): Custos por procedimento - resumo geral - março de 2001	112
9 (3): Custos por procedimento - resumo geral - dezembro de 2001	113
10 (3): Apuração do custo de Implante de prótese valvar - dezembro de 2001	118
11 (3): Reordenação do custo do procedimento Implante de Prótese valvar	124
12 (3): Custos e despesas totais consumidas em dezembro de 2001	129
13 (3): Custos operacionais do Bloco Cirúrgico, UTI Pediátrica, HGP 1 e HGP 2 referente a dezembro de 2001	131
14 (4): Padronização dos custos do Bloco Cirúrgico, UTI Pediátrica, HGP 1 e HGP 2 referente a dezembro de 2001	136
15 (4): Base de rateio utilizada para transferir custos dos centros produtivos aos procedimentos	137
16 (4): Custo dos materiais diretos de cada procedimento	138
17 (4): Custo de mão-de-obra direta de cada procedimento	138
18 (4): Custos indiretos de cada procedimento	139
19 (4): Custos dos procedimentos em dezembro de 2001	140
20 (4): Custos dos procedimentos calculados pelo IMIP	142
21 (4): Comparação entre os custos calculados pelo IMIP e os da pesquisa - Procedimento 1: Implante de prótese valvar	143
22 (4): Comparação entre os custos calculados pelo IMIP e os da pesquisa - Procedimento 2: Ventriculoperitoniostomia com válvula	144
23 (4): Comparação entre os custos calculados pelo IMIP e os da pesquisa - Procedimento 3: Derivação ventricular externa	145
24 (4): Comparação entre os custos calculados pelo IMIP e os da pesquisa - Procedimento 4: Herniorrafia inguinal unilateral	146
25 (4): Comparação entre os custos calculados pelo IMIP e os da pesquisa - Procedimento 5: Fístula artério-venosa p/hemodiálise	146

## Lista de figuras

1 (2): Diagrama de sistemas convencionais de custos	72
2 (2): Diagrama do sistema ABC	73

# Sumário

1. Introdução	01
1.1. Apresentação do tema	01
1.2. Caracterização do problema	10
1.3. Definição do problema	11
1.4. Objetivos	12
1.4.1. Geral	12
1.4.2. Específico	12
1.5. Justificativas	12
1.6. Delimitação do estudo	14
2. Fundamentação teórica	15
2.1. Evolução histórica do sistema de saúde no Brasil	15
2.2. Os principais problemas do sistema hospitalar brasileiro	19
2.3. Contabilidade de custos	24
2.3.1. Síntese histórica	24
2.3.2. Conceitos básicos	25
2.3.3. Classificação da contabilidade de custos	26
2.3.3.1. Custos para avaliação de estoques	26
2.3.3.2. Custos para tomada de decisões	26
2.3.3.3. Custos para controle	27
2.3.4. Campo de ação da contabilidade de custos	28
2.3.5. Aplicação da contabilidade de custos	33
2.4. Uma visão geral sobre apuração de custos e outras ferramentas de gestão nas instituições de saúde	34
2.5. Um modelo de apuração de custos nas instituições de saúde: o caso do hospital universitário de porto alegre	40
2.6. Custos hospitalares	43
2.6.1. Gestão hospitalar	43
2.6.2. Limitações na gestão hospitalar	46
2.6.3. Contabilidade hospitalar	50
2.6.4. A estrutura dos custos hospitalares	52
2.6.5. Modelos recomendados na bibliografia existente	57
2.6.5.1. Rateios múltiplos	58
2.6.5.2. Centro de custos (departamentalização)	61
2.6.5.3. Por ordem de serviço médico	65
2.6.5.4. Por processo	67
2.6.5.5. Custeio baseado em atividades (ABC - activity-based costing)	68
3. Metodologia de pesquisa	77
3.1. Estrutura da Pesquisa	77
3.1.1 Delineamento da pesquisa	77
3.1.1.1 Etapa 1: estudo exploratório	78
3.1.1.2 Etapa 2: estudo de caso sobre o IMIP	78
3.1.1.3. Etapa 3: comparação entre a metodologia adotada no IMIP e o que é recomendado pela literatura existente	79
3.1.2. Estratégias de pesquisa	79
3.2. O foco da pesquisa: o caso do IMIP	80
3.2.1. O que é o IMIP – instituto materno infantil de Pernambuco?	80
3.2.2. Como o IMIP apura seus custos?	86
3.2.2.1. Origem	86
3.2.2.2. Evolução do processo	87
3.2.3. Apuração por centro de custos	90
3.2.3.1. Definição dos grupamentos de custos	92
3.2.3.2. Centros de custos	93

3.2.3.3. Direcionadores de custos	95
3.2.3.4. Conceito e classificação de custos utilizados pelo IMIP	97
3.2.3.5. Relatórios de custos apresentados	99
3.2.4. Apuração por procedimento	100
3.2.4.1. Metodologia	101
3.2.4.2. Procedimentos analisados	105
3.2.4.3. Procedimento escolhidos como modelo	105
3.2.4.4. Resumo dos resultados apurados nos procedimentos examinados	111
3.3. Desenvolvimento da pesquisa: Avaliação comparativa dos dados levantados	114
3.3.1. Metodologia do IMIP <i>versus</i> metodologia recomendada	114
3.3.1.1. Por centro de custos	115
3.3.1.2. Por procedimento	117
3.3.1.2.1. Metodologia observada	120
3.3.1.2.2. Metodologia recomendada	122
3.3.2. Principais problemas observados	125
3.3.3. Sugestão para apuração dos custos por procedimentos	127
3.3.3.1. Pressupostos	127
3.3.3.2. Dados Básicos	128
3.3.3.2.1. Custos operacionais e não operacionais	128
3.3.3.2.2. Centros de custos envolvidos	131
3.3.3.2.3. Outros dados	132
3.3.3.2.3.1. Informações baseadas em unidades	133
3.3.3.2.3.2. Informações baseadas em tempo (horas)	133
4. Resultados da pesquisa	135
4.1. Padronização dos dados	135
4.2. Apuração de custos por procedimentos	137
4.2.1. Materiais diretos	138
4.2.2. Mão-de-obra direta	138
4.2.3. Custos indiretos (variáveis e fixos)	139
4.2.4. Custos por procedimentos	140
4.3. Comparação entre os custos por procedimentos calculados pelo IMIP e os calculados nesta pesquisa	142
4.4. Análise das diferenças observadas	147
4.4.1. Material direto	147
4.4.2. Mão-de-obra direta	147
4.4.3. Custos indiretos próprios	148
4.4.4. Rateios da UTI	149
4.4.5. Rateios do HGP 1 e 2	149
4.4.6. Outros custos indiretos	150
4.4.7. Total geral	150
5. Considerações finais	152
6. Conclusão	154
7. Sugestões e recomendações	156
Referências	157
ANEXOS	160