

**UNIVERSIDADE DO VALE DO RIO DOS SINOS
CIÊNCIAS DA SAÚDE
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM SAÚDE COLETIVA**

Claudia de Souza Pereira Abreu

**ANÁLISE DO CUSTO DA INTERNAÇÃO DOS PACIENTES COM
AIDS, EM UM HOSPITAL DE MÉDIA COMPLEXIDADE EM PORTO
ALEGRE, RS**

São Leopoldo

2009

Claudia de Souza Pereira Abreu

**ANÁLISE DO CUSTO DA INTERNAÇÃO DOS PACIENTES COM AIDS, EM UM
HOSPITAL DE MÉDIA COMPLEXIDADE EM PORTO ALEGRE, RS**

Dissertação apresentada à Universidade do Vale do Rio dos Sinos como requisito parcial para a obtenção do título de **Mestre em Saúde Coletiva**.

Orientadora: Profa. Dra. Andréa Dâmaso Bertoldi

São Leopoldo

2009

Folha de aprovação

(inserir aqui)

AGRADECIMENTOS

Agradeço a instituição a qual, apesar das dificuldades e sem ter receio do seu resultado, tornou viável a realização desse trabalho.

A minha orientadora, Profa. Dra. Andréa Dâmaso Bertoldi, pela paciência, incansável em momento tão especial, mesmo de longe esteve presente, mostrando a sua dedicação e o envolvimento indispensável para a conclusão deste trabalho.

Ao meu marido, Flávio, pelo apoio, companheirismo, conhecimento, carinho, dedicação e auxílio para que eu conseguisse concluir essa etapa da vida.

As minhas filhas: Priscila, primogênita e sempre amada, que abriu mão de alguns momentos de festa para auxiliar nos cuidados com a Maria Eduarda, esta tão pequena, mas teve o seu olhar carinhoso e sorriso encantador para nos auxiliar. Amo vocês!

Aos familiares, pais e irmãos, sei que estão torcendo pela conclusão dessa fase e que cada um do seu jeito soube dar a sua contribuição e ajuda.

À professora Dra. Maria Teresa Anselmo Olinto, coordenadora do Programa de Pós-Graduação em Saúde Coletiva, pelo apoio e compreensão para a realização deste trabalho.

À memória da Profa. Dra. Lucilda Selli, exemplo de pessoa e profissional, professora inesquecível.

Aos professores do mestrado, pelas contribuições para o meu aprimoramento intelectual e profissional.

Aos meus colegas do mestrado da turma de 2006, pelos gratos momentos de convívio e crescimento conjunto.

“Nada é mais difícil de assumir, mais perigoso para conduzir, do que tomar a iniciativa na introdução de uma nova ordem de coisas, pois a inovação tem como inimigos todos os que se saíram bem sob as antigas condições e têm defensores tímidos nos que talvez, possam se sair bem sob as novas”

Maquiavel, em O Príncipe.

Lista de figuras

Figura 1 - Custo total	34
Figura 2 - Relações entre os custos	35
Figura 3 - Relações entre custo total e marginal	36

Lista de quadros

Quadro 1 – Distribuição dos diagnósticos de AIDS.....	28
Quadro 2 - Classificação exemplificativa de custos de capital e corrente.....	37
Quadro 3 - Variáveis independentes e sua caracterização.....	56
Quadro 4 - Variáveis dependentes e sua caracterização.....	56
Quadro 5 - Cronograma.....	62
Quadro 6 – Orçamento	63

Lista de tabelas

Tabela 1 - Taxa de incidência (por 100.000 hab.) de AIDS, segundo as regiões brasileiras por ano de diagnóstico. Brasil, 2001-2005	25
Tabela 2 – Número de casos de AIDS, razão de sexo masculino pelo feminino e taxa de incidência (por 100.000 hab.), por ano de diagnóstico e estratificado por sexo. Brasil, 2001 a 2005.	26
Tabela 3 - Taxa de incidência (por 100.000 hab.) de AIDS no sexo masculino, segundo faixa etária e ano de diagnóstico. Brasil, 2001 a 2006.	27
Tabela 4 - Taxa de incidência (por 100.000 hab.) de AIDS no sexo feminino, segundo faixa etária e ano de diagnóstico. Brasil, 2001 a 2006.	27
Tabela 5 - Casos de AIDS (percentual e número), segundo raça/cor, estratificado por sexo e ano de diagnóstico. Brasil, 2000 a 2006.	27
Tabela 6 - Produção e custos de um caso hipotético	33

Lista de abreviaturas e siglas

ADCT - Ato das Disposições Constitucionais Transitórias

AHVN – Associação Hospitalar Vila Nova

AIDS – Acquired Immunodeficiency Syndrome

AIH – Autorização da Internação Hospitalar

ARV - Anti-retrovirais

ASPA – Apoio, Solidariedade e Prevenção à AIDS

AVAQS – Anos de vida ajustado por qualidade

CBO – Classificação Brasileira de Ocupações

CF/88 – Constituição da República Federativa do Brasil de 1988

CID – Classificação Estatística Internacional de Doenças e Problemas Relacionados à Saúde

CNAS - Conselho Nacional de Assistência Social

CPMF - Contribuição provisória sobre movimentação ou transmissão de valores e de créditos e direitos de natureza financeira

CVL – Custo - volume - lucro

DATASUS – Departamento de Informática do SUS

DMLU – Departamento Municipal de Limpeza Urbana, de Porto Alegre

DST – Doença Sexualmente Transmissível

EC - Emenda Constitucional

GAPA - Grupo de Apoio a Prevenção AIDS

HIV - Vírus da Imuno Deficiência

ICMS - Imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior

IPTU - Imposto sobre a propriedade predial e territorial urbana

IPVA - Imposto sobre a propriedade de veículos automotores

ISS - Imposto sobre serviços de qualquer natureza

ITBI - Imposto sobre a transmissão "inter vivos", a qualquer título, por ato oneroso, de bens imóveis, por natureza ou acessão física, e de direitos reais sobre imóveis, exceto os de garantia, bem como cessão de direitos a sua aquisição

ITCD - Imposto sobre transmissão causa mortis e doação, de quaisquer bens ou direitos

ITR - Imposto sobre a propriedade territorial rural

MOD – Mão-de-obra direta

MS – Ministério da Saúde

NIFO – Next in, first out

NIS – Núcleo de Informação em Saúde
ONG – Organização não-governamental
PIB – Produto Interno Bruto
PLS - Projeto de Lei do Senado
QUALYS – Quality-adjusted life years
SIA – Sistema de Informações Ambulatoriais
SIDA - Síndrome da Imuno Deficiência Adquirida
SIGH – Sistema de Informação Gerencial Hospitalar
SIH – Sistema de Informação Hospitalar
SIM – Sistema de Informação sobre Mortalidade
SINAN – Sistema de Informação de Agravos de Notificação
SISCEL – Sistema de Controle de Exames Laboratoriais
STF - Supremo Tribunal Federal
SUS – Sistema Único de Saúde
SUSEPE – Superintendência dos Serviços Penitenciários
TCL – Taxa de coleta de lixo (TCL)
TJ/RS - Tribunal de Justiça do Rio Grande do Sul

SUMÁRIO

LISTA DE FIGURAS	6
LISTA DE QUADROS	7
LISTA DE TABELAS.....	8
LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS.....	9
SUMÁRIO.....	11
APRESENTAÇÃO.....	12
1 INTRODUÇÃO.....	13
1.1 JUSTIFICATIVA	15
1.2 OBJETIVO GERAL.....	16
1.3 OBJETIVOS ESPECÍFICOS	16
1.4 HIPÓTESES	17
2 REFERENCIAL TEÓRICO.....	18
2.1 SAÚDE NO BRASIL.....	18
2.2 A PARTICIPAÇÃO DO PODER PÚBLICO NA SAÚDE	20
2.3 HOSPITALIZAÇÃO NO BRASIL.....	21
2.4 A TENDÊNCIA DA AIDS NO BRASIL (DADOS EPIDEMIOLÓGICOS)	24
2.5 CUSTOS.....	29
2.5.1 Classificação de custos	30
2.5.2 Outras considerações sobre custos.....	33
2.5.2.1 Custo médio e custo marginal	33
2.5.2.2 Custo de capital e custo corrente	36
2.5.2.3 Custo de oportunidade	37
2.5.2.4 Os principais custos diretos: materiais diretos e mão-de-obra direta	38
2.5.3 Custos na avaliação econômica	40
2.5.3.1 Análise de custo-benefício.....	41
2.5.3.2 Análise de custo-efetividade.....	42
2.5.3.3 Análise de custo-utilidade	43
2.5.3.4 Análise custo-volume-lucro.....	44
2.5.4 Sistemas de custeio	44
2.5.4.1 Sistema de custeio por absorção	45
2.5.4.2 Sistema de custeio direto ou variável	46
2.5.4.3 Sistema de custeio ABC	47
2.5.5 Estudos de avaliação dos custos hospitalares e os custos de tratamento.....	49
3 METODOLOGIA	53
3.1 DELINEAMENTO.....	53
3.2 POPULAÇÃO-ALVO.....	53
3.2.1 Critério de inclusão e exclusão	53
3.3 LOCAL DO ESTUDO	54

3.4	AMOSTRAGEM.....	54
3.4.1	Seleção da Amostra	54
3.4.2	Tamanho da Amostra.....	54
3.5	INSTRUMENTOS E VARIÁVEIS EM ESTUDO	55
3.5.1	Quadros de variáveis	56
3.6	PESSOAL.....	56
3.6.1	Seleção e treinamento	57
3.7	LOGÍSTICA	58
3.7.1	Material necessário.....	60
3.8	ESTUDO PILOTO E PRÉ-PILOTO	60
3.8.1	Estudo pré-piloto	60
3.8.2	Estudo piloto	60
3.9	CONTROLE DE QUALIDADE	61
3.10	PLANO DE ANÁLISES	61
3.11	CONSIDERAÇÕES ÉTICAS	61
3.12	CRONOGRAMA DE ATIVIDADES	62
3.13	ORÇAMENTO	62
4	REFERÊNCIAS	64
5	RELATÓRIO DE CAMPO.....	73
6	ARTIGO CIENTÍFICO	ERRO! INDICADOR NÃO DEFINIDO.

APRESENTAÇÃO

Este projeto envolve um estudo de custos hospitalares, especificamente o custo da internação de pacientes portadores de HIV/AIDS num hospital de média complexidade. O conhecimento dos custos hospitalares com internação por doenças específicas é de extrema relevância social levando em consideração a necessidade de se investir num serviço essencial para a saúde da população, que deve ser gerenciado de forma técnica buscando a eficiência e eficácia do serviço. O objetivo geral do projeto prevê, além do levantamento detalhado do custo total da unidade de internação de pacientes HIV positivos, uma comparação com a tabela de remuneração do SUS, na cidade de Porto Alegre no ano de 2008.

1 INTRODUÇÃO

Após a implantação do Sistema Único de Saúde ganharam importância as discussões que giram em torno da saúde coletiva. Nesse sentido, também se tornaram importantes as problemáticas em torno daqueles que são os operadores da saúde coletiva: os hospitais. Sendo assim, como um sistema de saúde poderia ser eficiente se as partes que o compõem não o são? Para que a eficiência e a eficácia do sistema sejam alcançadas, é importante que cada parte que o compõe também seja, produzindo mais resultados com menos insumos, em um trabalho de qualidade.

As organizações de saúde estão cada vez mais se preocupando com suas estruturas altamente avançadas tecnologicamente e com a busca pela qualidade no desempenho das atividades relacionadas à saúde. A área hospitalar necessita se tornar cada vez mais eficiente e eficaz, para se manter num mercado que busca empresas com bons resultados. Atualmente os hospitais estão se enquadrando nesse âmbito mercadológico.

Os serviços de saúde estão preocupados com o seu déficit mensal ou anual e precisam reverter essa situação. Entretanto, a questão não é simples de ser equacionada. O trabalho inicia na busca de saber o quanto custa o serviço. Para reduzir a ocorrência de prejuízos e obter o lucro, as empresas têm se utilizado, com mais ênfase a partir do século passado, do planejamento, uma das quatro funções da administração (planejar, organizar, dirigir e controlar), respondendo tecnicamente à organização, o quanto se gasta para gerar um serviço (MAXIMIANO, 2004).

O lucro é uma condição *sine qua non* para a sustentabilidade e perenidade das organizações de saúde. Mas o que significa a expressão lucro? Em um sentido econômico, lucro representa a diferença entre receita total e custo total (ROSSETTI, 1994). Não se está querendo afirmar que o lucro deve ser o objetivo das empresas, pois isso é amplamente contestado pelos mais renomados financistas (GITMAN, 2004; ROSS; WESTERFIELD; JORDAN, 2000; WESTON; BRIGHAM, 2000), contudo, a diferença positiva entre receita

total e custo total, este último entendido como o somatório de custos e despesas, deve ser condição para a perenidade da organização.

O senso comum entende que as entidades ditas filantrópicas não podem ter lucro. Entretanto, isso é um engano, como pode ser comprovado por recentes decisões judiciais. O Tribunal de Justiça do Rio Grande do Sul (TJ/RS) em julgado recente¹ e algumas decisões do Supremo Tribunal Federal (STF)² possibilitam deduzir que a condição de a organização ser sem fins lucrativos deve ser entendida como a qual, embora o resultado de sua atividade (receita total menos custo total) seja positivo, o lucro advindo de suas operações não pode ser distribuído entre os integrantes da sociedade/associação/fundação, devendo sim ser totalmente reinvestido para a consecução dos objetivos sociais e assistenciais a que se destina.

Num diagnóstico da situação atual dos hospitais, observou-se a necessidade de criar controles efetivos para saber os custos gerados pelos pacientes, criando formulários de controles e outras ferramentas gerenciais (JACQUES, 2006).

O rateio dos custos e a avaliação dos controles já existentes como é o caso do sistema de informática, são questões válidas na gestão, mas que não podem ser vistas isoladamente. Neste sentido, Guerreiro (1999) situa o sistema de gestão econômica como parte de um processo, que não gera somente custos, mas também resultados (receitas menos custos). Os dados dos custos gerados isoladamente são pobres, para a finalidade de tomada de decisão. A informação do resultado econômico gerado pelas transações, eventos e atividades permitem a identificação da formação do lucro, ou seja, classificando quais atividades contribuem mais ou menos para a formação do resultado global da empresa, diagnosticando a atividade que vale a pena terceirizar, manter ou até ter uma perda econômica pela manutenção de atividades estratégicas deficitárias. Para manter-se num equilíbrio perde-se numa e ganha-se em outra, conhecendo todas as atividades desenvolvidas, sabendo o que representam para o todo.

No entanto, nas instituições de saúde a complexidade do trabalho é cada vez maior com recursos limitados, condição que exige uma avaliação rigorosa da alocação dos recursos disponíveis.

A posição atual do objeto da Economia (desenvolvimento e repartição da riqueza) permanece ligada à dicotomia “escassos recursos e necessidades ilimitadas” (ROSSETTI, 1994, p. 61). Nesse sentido, é reconhecido que o desenvolvimento da riqueza está intrinsecamente vinculado ao aproveitamento eficaz dos recursos escassos disponíveis.

¹ Agravo de Instrumento nº 70020642674, relator Des. Luiz Felipe Brasil Santos.

² Agravo de Instrumento n. 463.832-3 / RJ, relator Min. Marco Aurélio e Recurso Extraordinário 192662 / RS, relator Min. Nelson Jobim

Diante do reconhecimento que os recursos são escassos, cabe à direção da organização selecionar quais as atividades que deverão receber recursos, não escolhendo somente as atividades deficitárias para investir (haja vista que mesmo sendo deficitária determinada atividade pode ser prioritária para investimento), mas também aquelas que proporcionam resultado superavitário.

O presente trabalho tem por finalidade estudar o custo hospitalar, relacionando-o com o valor pago pela internação pelo Sistema Único de Saúde (SUS), nas diferentes patologias clínicas apresentadas pelos pacientes portadores de HIV/AIDS no período da pesquisa.

A unidade dos pacientes portadores de HIV/AIDS, a ser estudada situa-se na cidade de Porto Alegre, na Associação Hospitalar Vila Nova (AHVN), sendo a maior unidade do estado, com quarenta leitos destinados especificamente a estes pacientes e uma média de internação de 160 pacientes por mês (cerca de 1.200 diárias/mês), o que corresponde a um volume de atendimento de 1.920 pacientes por ano.

Cabe salientar que em Porto Alegre a população de pacientes portadores de HIV/AIDS notificados e confirmados em 2006 compreende 1.212 casos novos (PORTO ALEGRE, 2007).

Esse trabalho visa responder o seguinte problema de pesquisa: Qual o custo médio da internação de pacientes portadores de HIV/AIDS, em um hospital de média complexidade no município de Porto Alegre e sua relação com a tabela de remuneração do SUS para estas internações?

1.1 JUSTIFICATIVA

Considerando que grande parte dos hospitais não conhece seus reais custos, e a viabilidade do atendimento pelo SUS para pacientes portadores de HIV/AIDS, fica dificultado o planejamento e encaminhamento de propostas para adequação das necessidades deste tipo de internação.

A identificação do percentual a ser atualizado na tabela do SUS para cobrir o custo com esses pacientes, ou o conhecimento de quais custos poderiam ser reduzidos, auxiliaria na gestão de processos.

A adequação dos custos hospitalares com pacientes portadores de HIV/AIDS e o levantamento do valor necessário para custear este paciente durante o período da internação

podem vir a criar subsídios para negociação de leitos fornecidos para a administração pública e privada.

Percebe-se também a carência de publicações nesta área para subsidiar os trabalhos efetuados, o que demonstra a necessidade de o Brasil conhecer melhor os seus custos hospitalares.

A escolha por pacientes portadores de HIV/AIDS, com internações de média complexidade deu-se pela importância do percentual da população contaminada e pelo fato de o hospital onde será realizado o estudo possuir uma unidade especializada para atendimento desses pacientes, o que facilitaria a apropriação dos custos, tendo em vista tratar-se de apenas uma unidade da organização hospitalar.

A opção por realizar o estudo na Associação Hospitalar Vila Nova prende-se ao fato de a pesquisadora ser a Diretora Administrativa do Hospital mantido por essa associação. Outro ponto a destacar é que o hospital em questão possui um convênio com o município de Porto Alegre para o atendimento de pacientes portadores de HIV/AIDS.

1.2 OBJETIVO GERAL

Analisar a variação entre o custo médio da unidade de internação de pacientes portadores de HIV/AIDS, num hospital de média complexidade e comparar com a tabela de remuneração do SUS.

1.3 OBJETIVOS ESPECÍFICOS

- a) Levantar o custo total médio de internação para pacientes portadores de HIV/AIDS;
- b) Descrever indicadores de custos diretos e indiretos do serviço;
- c) Comparar o custo da internação com o que é faturado na tabela do convênio SUS – Sistema Único de Saúde de acordo com as diferentes patologias, indicando a variação do SUS por patologia;

- d) Estudar a associação das variáveis, patologia clínica de pacientes portadores de HIV, sexo, idade, profissão, estado civil, cor da pele, escolaridade e tempo de internação com o custo total e com a diferença em relação a tabela de remuneração do SUS;

1.4 HIPÓTESES

- a) O custo total médio de internação varia de acordo com as patologias encontradas;
- b) O valor dos indicadores de custo indireto do serviço é maior que o valor dos indicadores de custo direto;
- c) O custo da internação é superior ao valor pago pela tabela SUS independente do motivo da internação;
- d) Existe associação entre custo de internação dos pacientes portadores de HIV/AIDS com as variáveis independentes (sexo, idade, profissão, estado civil, cor da pele, escolaridade, tempo de permanência).

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 SAÚDE NO BRASIL

Para contextualizar a saúde no Brasil é preciso revisar alguns princípios básicos antes de qualquer abordagem descritiva da saúde, tendo que citar a Constituição da República Federativa do Brasil de 1988 (CF/88), pois foi onde se definiu o rumo da saúde no país.

A Constituição brasileira adota um conceito de igualdade, por reconhecer, no *caput* do art. 5º, que “todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza” (BRASIL, 1988).

A igualdade é o princípio pelo qual todos os cidadãos podem invocar os mesmos direitos. Igualitário, portanto, é o sistema que preconiza a igualdade de condições para todos os membros da sociedade; onde igualdade corresponde a justiça, equidade, relação entre indivíduos em virtude da qual todos eles são portadores dos mesmos direitos fundamentais que provêm da humanidade e definem a dignidade humana. Logo, a falta da observância desse princípio provoca a desigualdade, iniquidade, gerando relações onde os direitos fundamentais da população são desrespeitados. Em países emergentes, como é o caso do Brasil, as diferenças históricas de classe social e a desigualdade apresentam-se de forma caracterizada, não sendo a renda a única forma de desigualdade, mas também nas demais condições de vida, que adquirem uma crescente importância (VIANA, 2001).

Para a correta aplicação do princípio da igualdade importaria a necessária atenção aos mais necessitados, não somente necessitados em termos absolutos (renda), mas também em termos relativos (demais condições de vida). Diante disso, poderia ser aceito que o indivíduo pobre necessita de mais **recursos públicos que o rico**. Medeiros (1999) explica que “Rawls (1995, p. 68) desenvolve um critério de justiça na desigualdade que é responsável pela questão da equidade: o tratamento desigual é justo quando é benéfico ao indivíduo mais carente” (MEDEIROS, 1999, p. 4).

As diferenças sociais e as condições subumanas da população interferem diretamente na saúde da população. As condições precárias de alimentação, moradia e higiene, interferem diretamente na busca dessa população pelo serviço de saúde, o qual, pelos seus princípios norteadores, deveria estar disponível para suprir a necessidade básica “natural” (VIANA, 2001). Se a igualdade não iniciar nas condições mínimas necessárias para suprir a sobrevivência humana, a área de atenção à saúde ficaria incumbida de preencher essa lacuna, provendo não somente o atendimento clínico, mas também aquele relacionado à assistência social, buscando atender às carências da sociedade.

Num país que tem tantas desigualdades sociais (VIANA, 2001), torna-se difícil atender princípios de igualdade na área da saúde, quando não se tem essa igualdade na educação, por exemplo.

O SUS também deve obedecer ao princípio da integralidade, o qual, apesar de previsto no art. 198 da CF/88, é explicitado no inciso II do art. 7º da Lei 8.080, de 19 set. 1990, “integralidade de assistência, entendida como conjunto articulado e contínuo das ações e serviços preventivos e curativos, individuais e coletivos, exigidos para cada caso em todos os níveis de complexidade do sistema” (BRASIL, 1990).

Contudo, Mattos (2006) alerta para o fato da utilização de um sentido único de integralidade, pois integralidade, no contexto do movimento sanitário, parece ser uma noção de diferentes origens repleto de sentidos. Nessa perspectiva – o que é integralidade – talvez não deva ter uma forma única de interpretação e nem deva buscar definir de uma vez por todas a integralidade (MATTOS, 2006).

Diante disso, não se poderia supor que a integralidade fosse direcionada tão-somente à doença, mas sim a uma visão ampla das necessidades sociais, cabendo ao governo, mas não somente a ele, o papel de resposta a determinados problemas de saúde pública, incorporando a ação preventiva, mas também a ação assistencial (MATTOS, 2006).

Outro princípio norteador do SUS é o da universalidade. Por universalidade entende-se que todos devem receber atendimento do SUS, sem distinções ou restrições, sem qualquer custo. Assim como o princípio da igualdade e da integralidade, o da universalidade também está previsto na CF/88, como assim dispõe o art. 196 que a “saúde é direito de todos e dever do Estado,” garantindo políticas sociais e econômicas que objetivem à redução do risco de doença e de outros agravos e ao acesso universal e igualitário para ações e serviços que visem a promoção, proteção e recuperação do indivíduo (BRASIL, 1988).

De maneira abrangente percebem-se as dificuldades até mesmo na concepção de um Sistema Único de Saúde que tem os seus princípios fundamentados na integralidade,

igualdade e universalidade. A mudança de um sistema que não dava o direito de acesso ao atendimento de saúde a todos os brasileiros para um sistema onde todos têm esse direito é uma tarefa difícil, pois por muito tempo a população desempregada e pobre ficou sem atendimento de saúde. Essa população, que era atendida pelos hospitais como indigentes e que ficavam a margem da sociedade, agora tem o mesmo direito a um atendimento digno de saúde, como outro cidadão de forma igualitária.

2.2 A PARTICIPAÇÃO DO PODER PÚBLICO NA SAÚDE

O grande financiador da saúde pública no Brasil é o poder executivo das três esferas: União, Estados/Distrito Federal e Municípios, com exceção de algumas doações realizadas por pessoas jurídicas e físicas diretamente a algumas instituições de saúde.

Os municípios e os estados têm autonomia em definirem algumas prioridades em saúde de acordo com as necessidades encontradas em suas regiões e seus percentuais de participação. Em setembro de 2000, foi aprovada a Emenda Constitucional 29 (EC-29), que determina a vinculação de receitas das três esferas de governo para o SUS, definindo percentuais mínimos de recursos para as ações e serviços de saúde, vinculados à arrecadação de impostos e às transferências constitucionais.

Portanto, desde o ano de 2000, passam a existir fontes de recursos e percentuais mínimos de aplicação definidos para o SUS, embora a Emenda Constitucional nº 12 tenha incluído o art. 74 no Ato das Disposições Constitucionais Transitórias (ADCT), autorizando a União a instituir um tributo (CPMF) que teria a sua arrecadação aplicada integralmente no Fundo Nacional de Saúde para financiamento das ações e serviços de saúde. Até 2004, a União teria que gastar no SUS, no mínimo, o valor empenhado no ano anterior acrescido da variação nominal do PIB – Produto Interno Bruto.

O artigo 77 do ADCT prevê os recursos mínimos a serem aplicados nas ações e serviços públicos de saúde pelos estados, distrito federal e municípios (BRASIL, 1988):

- a) Estados: 12% da arrecadação dos impostos próprios (ITCD, ICMS e IPVA), do imposto de renda retido na fonte sobre os rendimentos pagos pelos estados e do fundo de participação dos estados, deduzidas as parcelas que forem transferidas aos respectivos Municípios;

- b) Distrito Federal: 12% da arrecadação do ITCD, ICMS, IPVA, do imposto de renda retido na fonte sobre os rendimentos pagos pelo distrito federal e do fundo de participação dos estados; 15% do somatório da arrecadação do IPTU, ITBI e ISS, do produto da arrecadação do ITR sobre imóveis localizados em sua área territorial e do fundo de participação dos municípios.
- c) Municípios: 15% do somatório da arrecadação do IPTU, ITBI e ISS, do imposto de renda retido na fonte sobre os rendimentos pagos pelos municípios, do produto da arrecadação do ITR sobre imóveis localizados em sua área territorial, do repasse do ICMS e do fundo de participação dos municípios.

Foi encaminhado, em 04/12/07, ao plenário do Senado Federal o Projeto de Lei do Senado (PLS) nº 121 que dispõe sobre os valores mínimos a serem aplicados anualmente por Estados, Distrito Federal, Municípios e União em ações e serviços públicos de saúde, os critérios de rateio dos recursos de transferências para a saúde e as normas de fiscalização, avaliação e controle das despesas com saúde nas três esferas de governo. Dessa forma, provavelmente ocorram alterações nos percentuais atualmente vigentes e destacados no parágrafo anterior.

Os Estados e os Municípios podem firmar contrato de prestação de serviço com os seus prestadores, que podem ser hospitais, clínicas e outros ligados ao SUS. No caso específico da Associação Hospitalar Vila Nova o vínculo de convênio ocorre com os dois. No caso do município existe um convênio com quarenta leitos destinados especificamente a pacientes HIV/AIDS. Com o Estado do Rio Grande do Sul há convênio com 18 leitos para pacientes oriundos da Superintendência dos Serviços Penitenciários (SUSEPE), sendo a única unidade específica para pacientes do sistema prisional no estado, o que faz com que esta unidade receba muitos pacientes de outros municípios.

2.3 HOSPITALIZAÇÃO NO BRASIL

A rede de hospitais no Brasil que atendem o Sistema Único de Saúde (SUS) tem uma relação jurídica com o país, que pode ser apresentada como um hospital filantrópico, que é o foco do estudo, hospitais públicos que são do governo municipal, estadual ou federal e os particulares, como uma empresa com denominações conforme o tipo de sociedade. Ou ainda

para simplificar a divisão em duas esferas: Públicos, de uma esfera do governo (municipal, estadual e federal), e os Privados com ou sem fins lucrativos.

O setor dos hospitais filantrópicos no Brasil é responsável por cerca de um terço dos leitos disponível para o SUS, conforme apresentado por Portela et al. (2004). Destacando a importância do reconhecimento do hospital como filantrópico ter o “Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social”, concedido e avaliado pelo Conselho Nacional de Assistência Social (CNAS). Alguns critérios de avaliação são exigidos para o hospital como pré-requisito desse certificado, um deles é a prestação de no mínimo 60% do atendimento pelo SUS, considerando as internações, podendo haver outras combinações com o gestor local conforme a legislação. A importância do hospital para a região, no contexto do SUS, também é avaliada, como estratégia para a oferta do serviço, pelo gestor local.

O estudo realizado por Portela et al. (2004), mostra como ocorre a distribuição do serviço desses hospitais para o SUS “Do total de internações realizadas pelos hospitais da amostra aleatória, 75,2% destinam-se ao SUS, 20% aos planos e seguros de saúde, 4,3% à clientela particular e somente 0,5% para planos próprios” (PORTELA et al., 2004, p 816).

Esses percentuais demonstram a busca desses hospitais por manter um percentual próximo do mínimo que é exigido para garantir o certificado de filantrópico e equilibrar ou diversificar a sua receita com outros convênios, para assim garantirem a sustentabilidade econômica.

A maioria dos hospitais é tímida e incipiente na busca por inovações na assistência e racionalidade nas tarefas organizacionais, não investindo no atendimento domiciliar, ou hospital-dia, para pacientes oriundos do SUS e não-SUS (PORTELA et al., 2004). Esses mesmos autores trazem duas questões para justificar a falta de investimento dos hospitais nessa forma de assistência: a forma de remuneração do SUS, que ainda enfatiza a hospitalização, e o conceito focado no tratamento da doença, em vez de voltar-se para a prevenção à saúde da população.

A tendência das taxas de internações, a expectativa de vida da população, a reestruturação da área da saúde, a demanda dos cuidados assistenciais, a mudança inerente aos anos e as atualizações devem fazer parte do sistema de saúde do país. Mendes (2001) *apud* Portela et al. (2004), quando descreve o Sistema de Saúde Brasileiro, explica alguns fatores de mudança na prestação do serviço: primeiro que há uma tendência de queda da taxa de ocupação hospitalar; em segundo lugar a reorganização da atenção primária possibilitou uma maior efetividade nesse aspecto (atenção primária), colocando outras demandas para níveis mais complexos; em terceiro lugar a possibilidade de disponibilizar a municípios mais

carentes o acesso a serviços de maior complexidade; quarto a demanda de cuidados de enfermagem e assistência social para pacientes com doenças crônicas, decorrente do envelhecimento da população.

Destaca-se assim a necessidade de efetuar um diagnóstico de cenários futuros, com as tendências do mercado da saúde, para que os hospitais e demais instituições, estejam adequados às mudanças e tendências futuras.

O desafio para os hospitais filantrópicos está na sua diversidade, complexidade, gestão profissionalizada, nos insumos, na demanda reprimida do SUS, enfim, nas medidas de ajustes por parte dos atores de forma eficiente e eficaz na prestação do serviço de saúde e na credibilidade dessas instituições filantrópicas (PORTELA et al., 2004).

Nas internações hospitalares o Sistema Único de Saúde é controlado por um sistema de Autorização da Internação Hospitalar (AIH), documento que possibilita a internação do paciente e que gera valores para pagamento das contas hospitalares. A AIH é preenchida pela organização de saúde, que está prestando o serviço, após completar o atendimento (alta do paciente ou término do procedimento). Os documentos da AIH são enviados ao gestor municipal/estadual como produção da organização, seguindo assim para o processamento e normas do sistema. Alguns dados do paciente são obrigações das instituições informarem e também estão disponíveis no Departamento de Informática do SUS (DATASUS), como os dados do local onde foi o atendimento e identificação do paciente, dados de diagnóstico principal e secundários codificado pela Classificação Internacional de Doenças (CID). A CID relaciona os procedimentos realizados e a tabela busca os valores a ser pagos, que já estão pré-determinados (JORGE; KOIZUMI, 2004).

Uma das limitações, mostrada pela mesma autora, relaciona-se ao fato de que “reinternações ou transferências do mesmo paciente para outros hospitais não são identificadas, o que pode resultar em contagens cumulativas” (JORGE; KOIZUMI, 2004, p. 230).

A tabela de remuneração do SUS destina-se ao pagamento do faturamento hospitalar e da produção ambulatorial registrados no Sistema de Informações Hospitalares (SIH) e no Sistema de Informações Ambulatoriais (SIA), contemplando procedimentos assistenciais de média e alta complexidade, respeitando os tetos financeiros do Estado e Município. O pagamento da fatura é efetuado com base no cálculo da tabela de serviço SIA/SIH (FUNDAÇÃO NACIONAL DE SAÚDE, 2003).

Portela e Lotrowska (2006), quando tratam sobre a assistência aos pacientes com HIV/AIDS no Brasil, abordam os valores pagos pelo SUS nas internações por AIDS,

destacando que se mantiveram baixos, com o valor médio de R\$ 700,00 em 2004. Eles apontam que o custo médio da internação no Brasil variou entre aproximadamente R\$ 550,00, em 1998, e R\$ 700,00, em 2004. Nas regiões do Norte e Sul foram observados os maiores custos médios. Esses mesmos autores destacam que a participação dos hospitais estaduais foi de 44,2% das internações e tratamento em hospital-dia e a dos hospitais filantrópicos atingiu 25% (PORTELA; LOTROWSKA, 2006).

Um problema enfrentado pelas organizações de saúde é quando os hospitais gastam mais do que recebem em determinados procedimentos, gerando prejuízo para a instituição. O que deve ser observado é que esses procedimentos deveriam ser minoria, para que o resultado final também não seja o do prejuízo, havendo um equilíbrio de receita e de despesas.

2.4 A TENDÊNCIA DA AIDS NO BRASIL (DADOS EPIDEMIOLÓGICOS)

No surgimento da doença ou da epidemia de AIDS houve uma evolução em certos grupos sociais, que já sofriam por discriminação, como os heterossexuais e profissionais do sexo e outros grupos excluídos da sociedade, que sofreram com a condição de também serem os grupos onde mais evoluía o número de pessoas soropositivo (NUNES, 1997).

Conforme Nunes (1997) a tendência de crescimento da epidemia, a disseminação em distintos grupos infectados, a evolução da ciência e da medicina e a elevação dos custos do tratamento mostram que a AIDS é uma doença com a qual os sistemas de saúde terão que conviver, pelo menos em curto prazo. Essa tendência reforça a importância de os gestores da área da saúde e os operadores das políticas públicas apropriem-se de estudos e pesquisas sobre a AIDS, “com o objetivo de dar continuidade a, ou até reforçar, uma intensa e eficaz estratégia de prevenção e de controle da infecção, assim como uma estratégia de cuidados integrados de saúde ao paciente com AIDS” (NUNES, 1997, p. 8).

O cuidado integrado da saúde desse paciente é responsabilidade do governo, conforme cita a CF/88, sendo assim, conforme Mattos (2006), no Brasil a AIDS é que mais se aproxima do princípio da integralidade, pois abrange a prevenção até chegar à assistência, dando-lhe o devido acompanhamento.

No entanto a resposta do governo a outras recomendações, não seguem o mesmo padrão recomendado pelo Banco Mundial. Segundo a recomendação dessa agência internacional, os governos deveriam se empenhar nas ações preventivas (consideradas de

baixo custo), em vez de utilizarem, por exemplo, os anti-retrovirais. O Brasil, obedecendo ao princípio da integralidade, optou por assumir a responsabilidade, pelo fato do seu sistema de saúde ter uma abrangência maior do que na maioria dos países, passando a distribuir gratuitamente os anti-retrovirais aos infectados pelo vírus HIV, sem, todavia esquecer-se da prevenção dessa doença (MATTOS, 2006).

Segundo esse mesmo autor, o governo brasileiro em resposta à AIDS, demonstra um respeito aos direitos dos portadores da síndrome, recebendo a AIDS como uma epidemia, criando um envolvimento com uma abrangência de estratégias e intervenção, aceitando os diversos modos de transmissão. O sentido da integralidade aplicada no caso da AIDS também se diferencia pela capacidade de reconhecer que existem diferentes grupos, com um problema em comum, porém com necessidades específicas e que são respeitadas. Apesar de conseguir essa abrangência, para completá-lo inteiramente, pode haver a necessidade de transgredir os espaços políticos setoriais. “Como responder adequadamente à AIDS nos presídios, por exemplo, sem uma perspectiva de integralidade que vá muito além dos recortes da saúde?” (MATTOS, 2006, p. 14).

Partindo dessa perspectiva apresentada por Mattos (2006), de que o Brasil reconhece a AIDS como uma epidemia, os dados epidemiológicos são de grande importância. Para subsidiar os dados epidemiológicos a fonte utilizada foi o Boletim Epidemiológico – AIDS e DST (BRASIL, 2006). Nesse boletim são utilizados os dados do Sistema de Informação de Agravos de Notificação (SINAN), até 30/06/2006, bem como os registros do Sistema de Controle de Exames Laboratoriais (SISCEL) e Sistema de Informações sobre Mortalidade (SIM). Os dados do Boletim foram recebidos do setor responsável no DATASUS do Ministério da Saúde, foram revisados pela Unidade de Informação e Vigilância do Programa Nacional de Doença Sexualmente Transmissível (DST) e AIDS, para melhoramento da consistência dos dados.

Dos dados apresentados foram abstraídos apenas os relacionados à AIDS no período dos últimos seis anos, no Brasil e no Rio Grande do Sul, para análise dos indicadores.

Tabela 1 - Taxa de incidência (por 100.000 hab.) de AIDS, segundo as regiões brasileiras por ano de diagnóstico. Brasil, 2001-2005

Região	2001	2002	2003	2004	2005
Brasil	16,9	19,4	20,7	19,7	18,0
Norte	8,4	9,8	10,3	13,9	12,9
Nordeste	7,3	8,5	9,5	10,3	10,8
Sudeste	22,0	25,3	26,8	24,8	21,9
Centro-Oeste	13,9	16,7	20,2	18,9	16,6
Sul	26,3	29,3	29,9	26,5	23,8

Fonte: Adaptado de BRASIL (2006).

Pelos dados da Tabela 1 percebe-se que apesar de a taxa de incidência de AIDS da Região Sul ter diminuído de 26,3 para 23,8 ao longo da série histórica, essa região possui a maior taxa de incidência de AIDS do Brasil, com uma taxa de 23,8 casos para cada 100.000 habitantes, frente a uma taxa de 18 casos para cada 100.000 habitantes (dados de 2005) quando se considera o país como um todo.

Quando se procura observar o comportamento no Rio Grande do Sul, verifica-se que a taxa de incidência está bem acima da média nacional, registrando-se aproximadamente 31 casos para cada 100.000 habitantes no ano de 2005 (BRASIL, 2006), chegando a 38,9 no ano de 2003. Essa alta taxa de incidência em 2003, registrada em todas as regiões do Brasil, pode ser devida à informação e ao controle nos registros de casos novos, pois é uma situação ainda recente que traz dados epidemiológicos de no máximo dezesseis anos de controle. No entanto observa-se que, apesar do crescimento verificado de 2001 a 2003, vem decrescendo o número de pessoas infectadas em todo o país a partir de 2003.

A Tabela 2 demonstra que os homens possuem uma taxa de incidência superior às mulheres, entretanto essa disparidade vem diminuindo ao longo da série histórica apresentada.

Tabela 2 – Número de casos de AIDS, razão de sexo masculino pelo feminino e taxa de incidência (por 100.000 hab.), por ano de diagnóstico e estratificado por sexo. Brasil, 2001 a 2005.

Ano de diagnóstico	Número de casos			Razão M/F	Taxa de incidência		
	Masculino	Feminino	Total*		Masculino	Feminino	Total
2001	18.035	11.095	29.132	1,6	21,3	12,7	16,9
2002	20.732	13.130	33.865	1,6	24,1	14,8	19,4
2003	22.152	14.421	36.573	1,5	25,4	16,1	20,7
2004	21.308	13.892	35.201	1,5	24,2	15,3	19,7
2005	19.818	13.323	33.142	1,5	21,9	14,2	18,0

Fonte: Adaptado de BRASIL (2006).

* Incluídos 7 casos com sexo ignorado.

Analisando as Tabelas 3 e 4, estratificadas por sexo e faixa etária, observa-se que houve uma mudança de comportamento segundo a faixa etária e uma redução na taxa de incidência de ambos os sexos. Sendo que no sexo masculino a faixa etária de maior risco é a dos 35 a 39 anos com uma taxa de incidência de 21,5 em 2006. Porém no sexo feminino o maior risco é na faixa etária dos 30 a 34 anos com uma taxa de incidência de 13,4 em 2006.

Apesar da taxa de incidência ser menor nas mulheres que nos homens, ela ainda é alta comparando com a redução que houve com a taxa dos menores de 5 anos até 19 anos, que podem ser tidas como exemplo na queda da taxa.

Tabela 3 - Taxa de incidência (por 100.000 hab.) de AIDS no sexo masculino, segundo faixa etária e ano de diagnóstico. Brasil, 2001 a 2006.

Faixa Etária	Sexo Masculino					
	2001	2002	2003	2004	2005	2006
< 5 anos	5,1	6,3	6,9	6,5	6,4	2,4
05 a 12	1,1	2,0	2,2	2,2	107,0	0,6
13 a 19	1,8	2,0	2,2	1,9	1,4	0,6
20 a 24	15,5	16,1	17,0	14,3	13,3	5,1
25 a 29	40,7	41,6	42,2	40,9	35,0	14,6
30 a 34	60,2	63,2	64,2	58,4	50,7	19,1
35 a 39	58,1	67,6	70,4	64,5	57,1	21,5
40 a 49	41,8	50,7	55,3	54,5	51,7	19,8
50 a 59	21,3	26,8	29,3	30,7	29,8	11,1
60 e mais	6,7	8,4	9,6	9,7	8,8	3,5
Total	21,2	24,1	25,4	24,1	21,8	8,4

Fonte: BRASIL (2006).

Tabela 4 - Taxa de incidência (por 100.000 hab.) de AIDS no sexo feminino, segundo faixa etária e ano de diagnóstico. Brasil, 2001 a 2006.

Faixa Etária	Sexo Feminino					
	2001	2002	2003	2004	2005	2006
< 5 anos	5,9	6,8	7,0	6,1	5,4	2,1
05 a 12	1,3	2,0	2,4	2,2	2,0	0,7
13 a 19	2,8	2,6	2,9	2,6	2,3	1,1
20 a 24	16,1	16,7	16,8	15,6	13,0	5,3
25 a 29	28,5	31,7	33,5	30,1	26,8	11,4
30 a 34	31,0	35,6	37,4	34,4	32,3	13,4
35 a 39	25,4	32,7	35,7	33,1	31,5	12,3
40 a 49	20,0	24,3	27,9	28,5	27,2	10,6
50 a 59	10,9	13,1	15,9	16,3	17,3	6,8
60 e mais	3,3	4,1	4,0	4,5	4,6	2,0
Total	12,7	14,8	16	15,2	14,2	5,8

Fonte: BRASIL (2006).

Tabela 5 - Casos de AIDS (percentual e número), segundo raça/cor, estratificado por sexo e ano de diagnóstico. Brasil, 2000 a 2006.

Sexo	Ano de Diagnóstico	Branca	Preta	Amarela	Parda	Indígena	Ignorado	Total	
		%	%	%	%	%	%	n°	%
Masculino	2000	59,1	11,2	0,6	29,0	0,1	81,6	19.057	100,0
	2001	61,5	11,6	0,6	26,0	0,3	67,1	18.035	100,0
	2002	61,8	11,3	0,6	26,1	0,2	49,0	20.732	100,0
	2003	59,9	11,5	0,6	27,9	0,1	32,0	22.152	100,0
	2004	56,0	12,1	0,5	31,2	0,2	33,0	21.308	100,0
	2005	53,5	12,0	0,7	33,7	0,1	36,5	19.818	100,0
	2006	54,9	11,7	0,8	32,4	0,2	57,6	7.747	100,0
Feminino	2000	58,0	12,2	0,5	29,2	0,0	78,6	11.066	100,0
	2001	61,4	12,1	0,6	25,6	0,3	64,0	11.095	100,0
	2002	59,8	13,4	0,7	25,9	0,1	47,2	13.130	100,0
	2003	56,9	13,8	0,8	28,3	0,2	34,7	14.421	100,0
	2004	52,3	14,7	0,6	32,1	0,2	36,5	13.892	100,0
	2005	51,6	13,3	0,7	34,2	0,2	42,1	13.323	100,0
	2006	54,7	13,0	1,1	31,1	0,2	63,5	5.467	100,0

Fonte: BRASIL (2006).

Na tabela 5, os casos de AIDS segundo a cor da pele, indicam que os brancos têm o maior percentual de infectados (desconsiderando aqueles de raça/cor ignorados) conseqüentemente o maior número de casos, tanto do sexo feminino como do masculino, isso se mantém sem haver diferenças importantes dos percentuais apresentados por sexo, nos anos de 2000 a 2006. Em todos os anos os brancos ficam com mais de 50% dos casos, o menor percentual foi em 2005 para o sexo feminino, mas mesmo assim foi de 51,6%.

O Quadro 1 apresenta a distribuição dos diagnósticos de AIDS, os quais são classificados segundo afecções do sistema nervoso, respiratório, digestivo e afecções disseminadas.

No tratamento da AIDS, os procedimentos previamente autorizados e reconhecidos, para cobrança de AIH, apresentados nas especialidades de clínica médica ou pediatria são do grupo 70.000.00.0 (Tratamento da AIDS) da tabela de procedimentos SIH/SUS. O quadro seguinte mostra a distribuição dos diagnósticos segundo os grupos utilizados pela AHVN.

Grupo	Descrição	Diagnósticos
70.100.01.2	Afecções do Sistema Nervoso	<ul style="list-style-type: none"> - Tratamento dos casos de síndrome neurológica indiferenciada; - Toxoplasmose cerebral; - Meningite criptococcica; - Linfoma; - Neuropatia periférica.
70.100.02.0	Afecção do Sistema Respiratório	<ul style="list-style-type: none"> - Tratamento dos casos de pneumonia por P.Cariniil; - Tuberculose Pulmonar; - Pneumonia intersticial indiferenciada.
70.100.03.9	Afecções Disseminadas	<ul style="list-style-type: none"> - Tratamento de casos de tuberculose disseminada; - Outras micobacterioses disseminadas; - Histoplasmose; - Salmonela septicêmica; - Sarcoma de Kaposi; - Linformas não Hodgkin.
70.100.04.7	Afecções do Aparelho Digestivo	<ul style="list-style-type: none"> - Tratamento dos casos de citomegalovirus esofagiano; - Herpes simples esofagiano; - Cândida esofagiana; - Síndrome diarréica; - Colites, lesões ano retais.

Quadro 1 – Distribuição dos diagnósticos de AIDS

Fonte: BRASIL [200-?]b.

No Rio Grande do Sul, em 2006, o HIV resultando em doença infecciosa e parasitária, como causa morte está vinculado ao sexo da seguinte forma: no sexo masculino é a 14ª categoria de causa morte que teve neste ano 633 óbitos, com um percentual de 1,6% do total, e no sexo feminino é a 22ª causa morte com um total de 306 óbitos no ano e ficou com 1% dos óbitos de 2006. (RIO GRANDE DO SUL, 2006, p. 144-145).

Relacionado com os diagnósticos apresentados no Quadro 1 ocorre a remuneração pelo SUS. Desses diagnósticos será importante a determinação dos custos médios, para fins de comparação com a tabela de remuneração do SUS (SIH). O próximo item tratará do tema de custos.

2.5 CUSTOS

O adequado conhecimento dos custos incorridos por uma organização constitui-se em uma importante informação para subsidiar a tomada de decisão. O confronto entre os custos e o preço de venda de um produto ou serviço, por exemplo, possibilita várias alternativas, dentre elas:

- a) reduzir o preço de venda, para aumentar o volume de vendas;
- b) priorizar a venda do produto ou serviço que apresenta a maior margem de contribuição;
- c) reduzir o custo, para continuar a venda do produto ou serviço ou
- d) descontinuar a venda do produto ou serviço, por mostrar-se deficitário.

Essas alternativas podem estar contidas em um contexto de planejamento, mas a informação sobre os custos de uma organização ou de um produto ou serviço também são passíveis de utilização em um processo de controle.

A definição de um parâmetro de custo, a mensuração do custo realizado, a confrontação entre o custo realizado e o parâmetro definido e a realização da ação corretiva necessária é um exemplo simples da utilização do custo em um processo de controle (MAXIMIANO, 2004).

Contudo, para a utilização do custo como subsídio para a tomada de decisão, em um processo de planejamento ou de controle, é preciso conhecer a classificação dos custos.

2.5.1 Classificação de custos

Antes de iniciar o tema da classificação de custos propriamente dito, é conveniente fazer uma distinção terminológica entre expressões utilizadas quando se trata de implantação de sistemas de custos.

Nesse sentido, há principalmente cinco termos que algumas vezes são utilizados com o mesmo sentido, embora não sejam sinônimos (MARTINS, 1998):

- a) gasto – representa a entrega efetiva (tradição) ou promessa de entrega de ativos como contraprestação pela aquisição de um produto ou serviço;
- b) custo – é o valor relativo a um bem ou serviço empregado na produção de outros bens ou serviços;
- c) despesa – assim como o custo, diz respeito ao valor relativo a um bem ou serviço, contudo, esse bem ou serviço é utilizado (consumido) direta ou indiretamente na obtenção de receitas, não na produção de outros bens ou serviços;
- d) desembolso – saída de dinheiro para a aquisição de bem ou serviço.
- e) perda – consumo involuntário ou anormal de um bem ou serviço.

Dessa forma, a principal confusão que surge é na distinção entre custo e despesa. Embora esses dois termos sejam os mais empregados costumeiramente como representantes da mesma categoria econômica, como foi dito acima, eles não possuem o mesmo significado.

A energia elétrica utilizada na prestação de um serviço pode ser exemplo elucidativo. No momento em que a energia elétrica é consumida na produção do serviço ela passa de gasto a custo (bem ou serviço utilizado na produção de outro bem ou serviço). Contudo, se a mesma energia elétrica é utilizada em um setor administrativo, ela não pode ser considerada como um custo, pois não se trata de utilização para a produção de um bem ou serviço. Nesse caso, a energia elétrica deve ser considerada como despesa (utilização direta ou indireta na obtenção de uma receita).

Contudo, todo custo pode se transformar em despesa no momento da realização da entrega ou promessa de entrega do serviço prestado. Nesse instante, o custo da energia elétrica diretamente consumida na prestação do serviço se transforma em custo, pois todo “componente que fora custo no processo de produção [prestação do serviço] agora, na baixa, torna-se despesa” (MARTINS, 1998, p. 26).

Entretanto, há uma diferença entre a definição de custos no enfoque contábil e no econômico. Para o primeiro, a descrição realizada acima é perfeitamente utilizada; já para o

segundo há de se fazer uma ressalva. O enfoque econômico considera como custo também aquilo que a Contabilidade classifica como despesa. Por exemplo, os gastos com pessoal administrativo e com a manutenção de setores não diretamente envolvidos na atividade de produção (ROSSETTI, 1994) são considerados como custo para a Economia e despesa para a Contabilidade. Essa posição é corroborada pela definição de custos na visão econômica apresentada por Cresse e Parker, segundo a qual “os economistas definem custo como o valor dos recursos utilizados para produzir alguma coisa, incluindo um serviço específico de saúde ou um conjunto de serviços” (CRESSE; PARKER, 1994, p. 5).

Neste estudo, será adotada a definição da Economia, ou seja, todos os gastos realizados ou a promessa de realizá-los para a prestação do serviço de saúde serão considerados como custos.

Realizada essa distinção inicial, cabe agora adentrar no aspecto de classificação dos custos. Essa classificação leva em consideração a relação entre custo e o serviço ou entre o custo e o nível de operação.

No primeiro caso têm-se os custos diretos e indiretos (MARTINS, 1998).

Diz-se que o custo é direto quando ele pode ser diretamente apropriado ao serviço, utilizando para isso uma medida de consumo (unidades de medicamentos consumidos, gramas de medicamentos utilizados).

Os custos são denominados de indiretos, segundo Martins (1998), quando não é possível fazer uma alocação direta, pois não oferecem condição de uma medida objetiva. Nesse caso a alocação é realizada de forma estimada e, muitas vezes, arbitrária. Sendo assim, cada vez que é preciso utilizar algum fator de distribuição dos custos para a sua apropriação aos serviços, ou cada vez que se utiliza alguma estimativa para a sua alocação, o custo deve ser classificado como indireto.

Dessa forma, deve ficar claro que a classificação em custos diretos ou indiretos é realizada somente em relação ao produto ou serviço vendido.

A segunda classificação tem como base a relação dos custos e o nível de operação. Nesse caso ocorre a classificação entre custos fixos e variáveis.

Os custos fixos são aqueles que se mantêm constantes em determinados níveis de operação. Em outras palavras, independentemente da produção de dez ou de quinze unidades de determinado serviço, o custo permanece constante no curto prazo. Para Rossetti (1994, p. 301) “os recursos fixos incluem as edificações, o pessoal administrativo de cúpula, a manutenção de setores não diretamente envolvidos na atividade de produção, os

equipamentos e outros elementos que definem genericamente a ‘capacidade instalada’ da empresa”.

É preciso não confundir custo fixo com custo recorrente (aquele que é sempre do mesmo valor). Nesse sentido, pode-se tomar como exemplo o aluguel da área de operações de uma organização. Mesmo que contratualmente seja estabelecido um acréscimo de 0,5% ao mês, sobre o valor do mês anterior, esse custo não deixará ser fixo, mesmo que a cada período (mês) ele seja diferente. Outro exemplo é a mão-de-obra indireta, a qual pode variar de mês para mês, mas nem por isso deixará de ser considerada como fixa, pois sua variação nada tem a ver com o nível de operação da organização.

Os custos variáveis, diferentemente dos fixos, são aqueles que possuem uma relação direta com o nível de operações, variando positiva ou negativamente conforme as operações aumentam ou diminuem. Um exemplo clássico e esclarecedor é o dos materiais diretos (medicação utilizada em pacientes, por exemplo), pois o seu consumo depende diretamente no nível de operação, quanto maior o nível de serviços prestados, tanto maior será o seu consumo (dentro de uma unidade de tempo).

Uma distinção que se deve fazer é entre a classificação de custos diretos ou indiretos e de custos fixos ou variáveis, pois esta última classificação também se aplica às despesas, enquanto que a primeira (diretos e indiretos) somente é utilizada em relação a custos propriamente ditos.

Vale ressaltar que os custos e despesas não são, necessariamente, totalmente fixos ou variáveis. O consumo de água e esgoto pode ser considerado um custo semi-fixo ou semi-variável (supondo-se a existência de uma taxa mínima), pois neste caso, mesmo que a operação seja nula, haverá um valor mínimo a ser pago. Esse valor mínimo será a parte fixa e o restante será a parte variável do custo ou da despesa.

Por fim, há de se destacar uma relação entre custos diretos ou indiretos e entre fixos ou variáveis, proposta por Martins (1998), que é a seguinte: os custos diretos são variáveis (regra geral), mas os custos indiretos podem ser fixos ou variáveis, embora ocorra uma predominância dos custos fixos.

2.5.2 Outras considerações sobre custos

Além das clássicas classificações de custos fixos e variáveis, diretos e indiretos, há outras considerações importantes a se fazer quando se trata desse tema. Este subitem pretende apresentar as seguintes: custo médio, custo marginal, custo de capital, custo corrente e custo de oportunidade, finalizando com uma descrição dos dois mais importantes custos diretos (materiais diretos e mão-de-obra direta).

2.5.2.1 Custo médio e custo marginal

Realizada a distinção básica entre custos fixos e variáveis, pode-se concluir que o custo total é o somatório do custo fixo com o custo variável. Sabendo que o custo variável é aquele que depende do volume de operações, depreende-se que uma equação para representar o custo total poderia ser a seguinte:

$$C_t = C_f + C_v * q \quad \dots(1)$$

Onde

C_t = custo total

C_f = custo fixo

C_v = custo variável

q = unidades de operação (número de unidades produzidas ou de serviços prestados)

Para melhor apreensão do assunto, será utilizado um exemplo de Rossetti (1994).

Nesse exemplo, supõe-se a seguinte estrutura de produção e de custos.

Tabela 6 - Produção e custos de um caso hipotético

q	C_f	C_v	C_t	C_{fme}	C_{vme}	C_{me}	C_{mg}
0	2.000	0	2.000				
200	2.000	800	2.800	10,00	4,00	14,00	4,00
400	2.000	1.360	3.360	5,00	3,40	8,40	2,80
600	2.000	1.680	3.680	3,33	2,80	6,13	1,60
800	2.000	1.910	3.910	2,50	2,39	4,89	1,15
1.000	2.000	2.150	4.150	2,00	2,15	4,15	1,20
1.200	2.000	2.550	4.550	1,67	2,13	3,79	2,00
1.400	2.000	3.210	5.210	1,43	2,29	3,72	3,30
1.600	2.000	4.110	6.110	1,25	2,57	3,82	4,50
1.800	2.000	5.260	7.260	1,11	2,92	4,03	5,75
2.000	2.000	6.810	8.810	1,00	3,41	4,41	7,75
2.200	2.000	8.900	10.900	0,91	4,05	4,95	10,45

Fonte: adaptado de Rossetti (1994).

Para se chegar ao custo médio (C_{me}), bastaria dividir o custo total pelo número de unidades de operação.

$$C_m = \frac{C_t}{q} \quad \dots(2)$$

O custo médio é a tangente do ângulo α , encontrada pela divisão entre o cateto oposto e o cateto adjacente, conforme demonstra a figura a seguir.

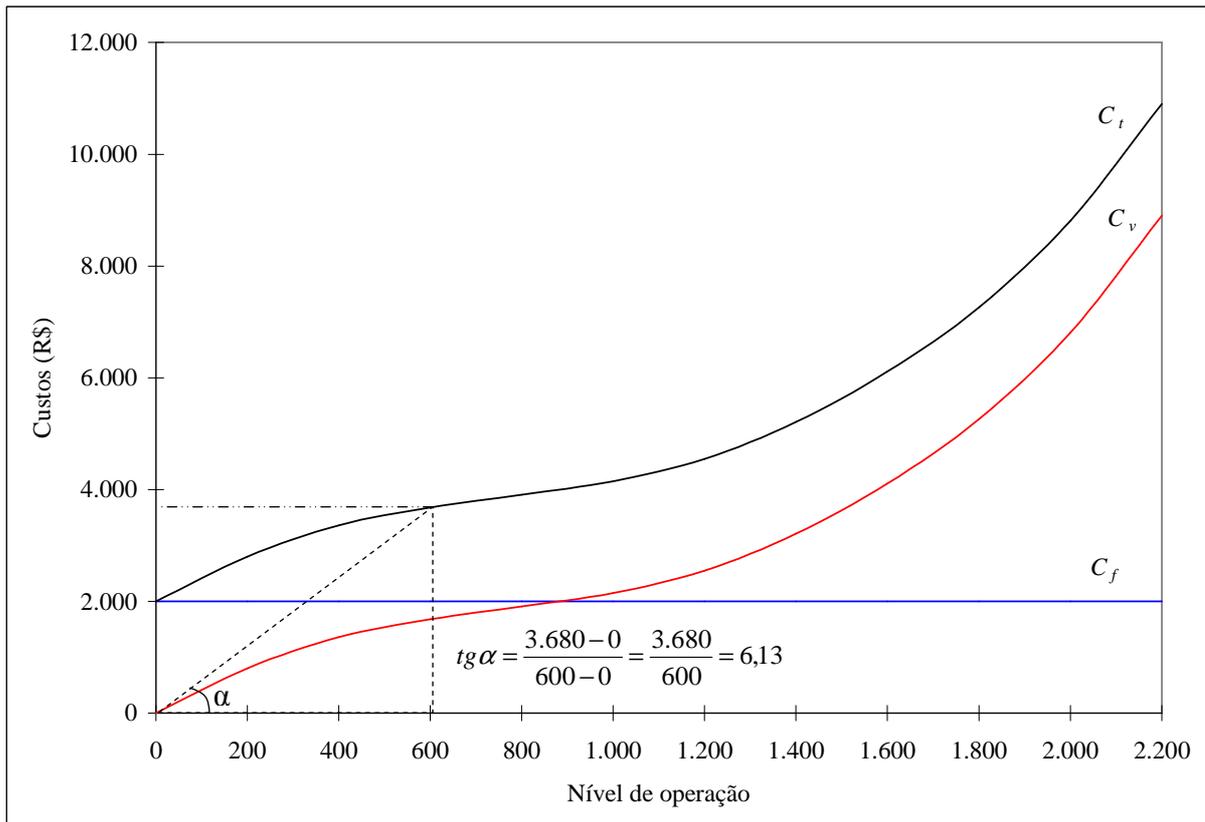


Figura 1 - Custo total

Fonte: elaborado pela autora.

Pode-se também determinar o custo fixo médio (C_{fme}), dado pela divisão entre o custo fixo e o número de unidades de operação. Da mesma forma, é possível encontrar o custo variável médio (C_{vme}). O comportamento desses custos é ligeiramente diferente.

Como o custo fixo é o mesmo no curto prazo, para baixos níveis de operação o C_{fme} é elevado, pois o denominador é menor e o numerador é constante. Isso ocorre porque as primeiras unidades de operação absorvem todos os custos fixos, diminuindo essa razão com o aumento da produtividade. Essa redução é maior no início, sendo desacelerada gradativamente.

O C_{vme} é a razão entre o custo variável e a quantidade de unidades de operações. Esse custo decresce até certo nível de operações, permanecendo relativamente constante durante

um espaço de operações, voltando a crescer em seguida. Isso ocorre pelas economias de escala (ROSSETTI, 1994). No início a organização apresenta economias de escala, na seqüência apresenta economias constantes e, após, economias decrescentes de escala, também chamadas de deseconomias.

Como o C_{me} também pode ser representado pela soma do C_{fme} e do C_{vme} , ele incorpora as características desses outros dois tipos de custos médios. No início ele apresenta um grande decréscimo, em decorrência dos declínios dos C_{fme} e dos C_{vme} . Em seguida há um intervalo de constância, passado em seguida a apresentar uma tendência de elevação.

O custo marginal (C_{mg}) é outro conceito teórico importante de custos. O C_{mg} representa a razão entre uma variação no custo total em relação a uma variação no volume de operações.

$$C_{mg} = \frac{C_m - C_{m-1}}{q_n - q_{n-1}} = \frac{\Delta C_t}{\Delta q} \quad \dots(3)$$

Dito de outra forma, o C_{mg} “é custo em que a empresa incorre para produzir uma unidade adicional” (ROSSETTI, 1994, p. 306, grifos do autor).

O C_{mg} decresce até certo ponto (quando $C_{fme} = C_{vme}$), a partir daí, passa a crescer, pois nesse momento a organização ingressa nas deseconomias de escala.

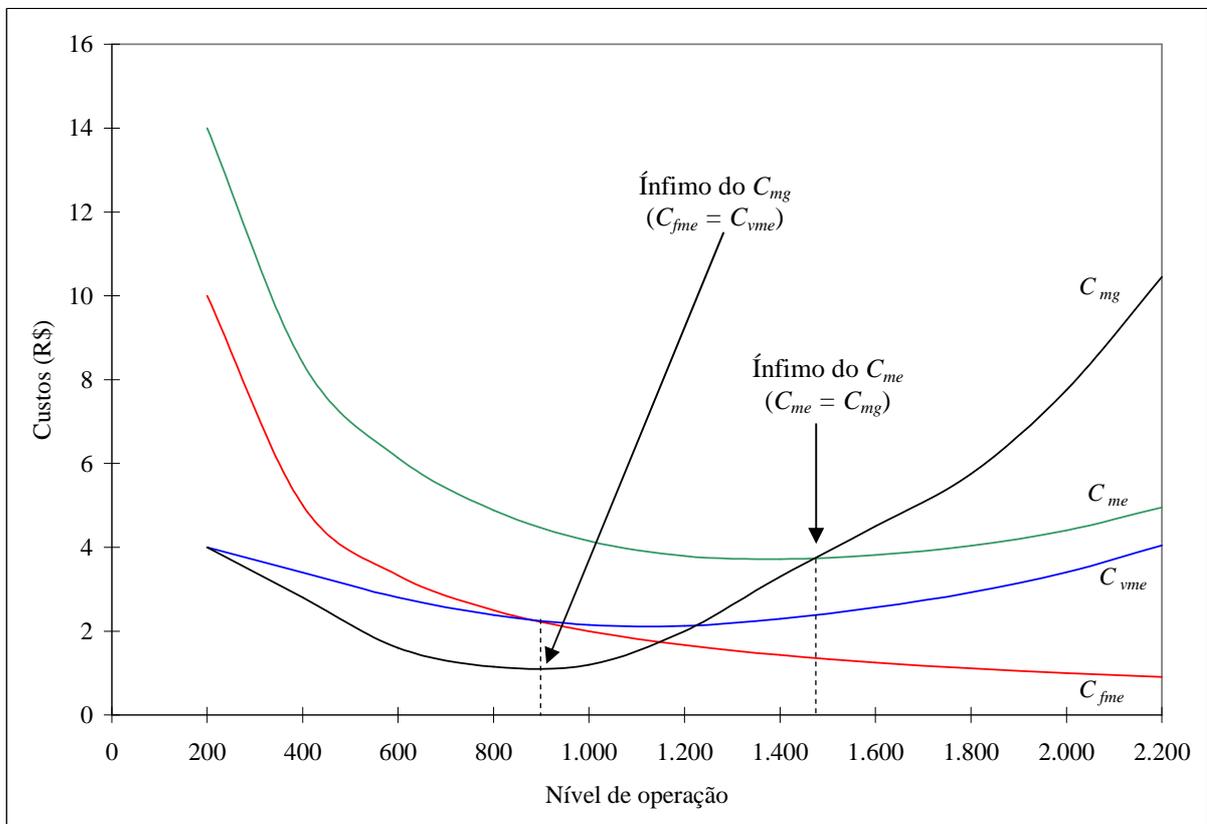


Figura 2 - Relações entre os custos

Fonte: adaptado de Rossetti (1994).

No momento em que a curva do C_{mg} cruzar pela curva do C_{me} assinala um nível de operações em que o C_{me} é mínimo.

A Figura 2 apresenta essas relações no gráfico cartesiano.

Comparando-se os dois gráficos, estabelece-se outra relação: o C_{mg} apresenta o início do seu crescimento (ínfimo do C_{mg}) no ponto em o C_t apresenta o seu ponto de inflexão.

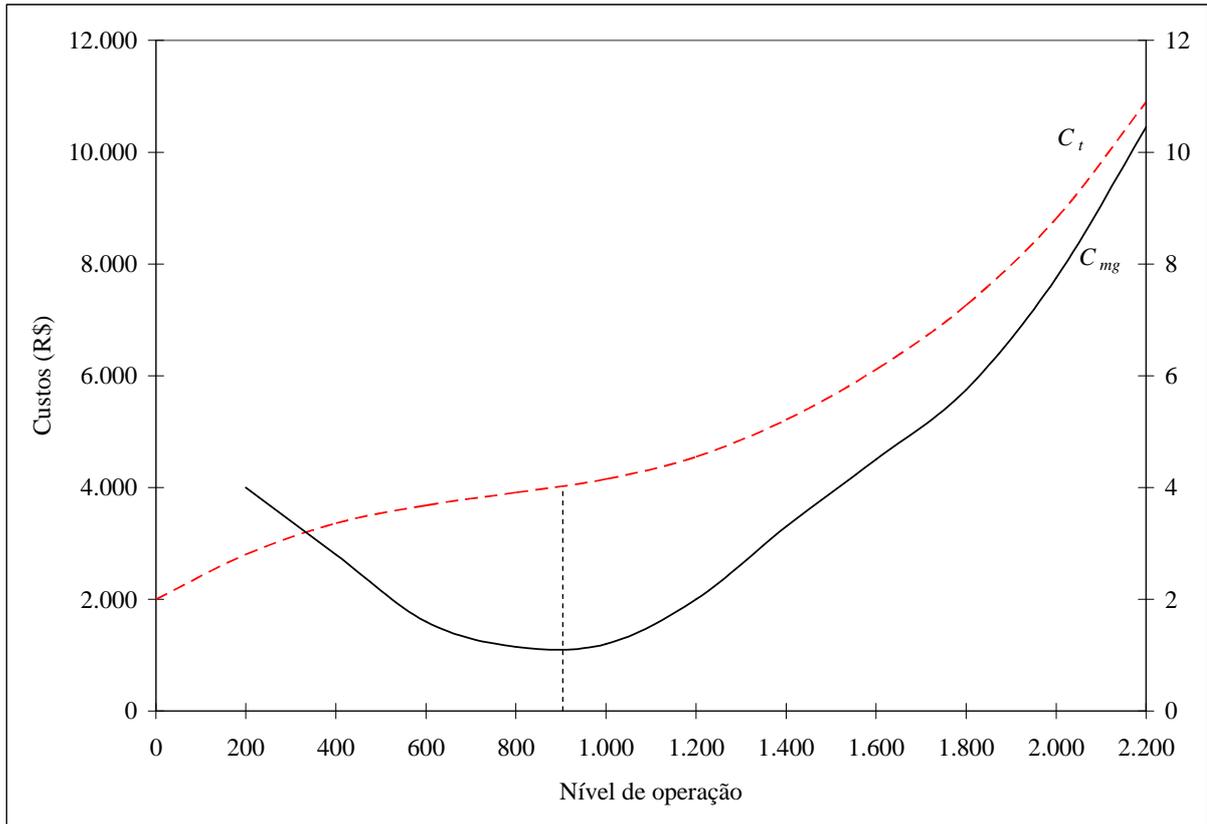


Figura 3 - Relações entre custo total e marginal

Fonte: elaborado pela autora.

Nesse ponto de inflexão do C_t (ínfimo do C_{mg} e quando $C_{fme} = C_{vme}$), ocorre o início das deseconomias de escala. Até esse ponto a curva do custo total apresentava um crescimento a taxas decrescentes; a partir dele, o crescimento ocorre a taxas crescentes, ou seja, apesar de o C_{me} continuar a decrescer, ele passa a ter o incremento de novas unidades de operação a um custo maior, diminuindo a sua velocidade de queda, o que resultará, em um dado momento, em um C_{me} crescente a taxas crescentes.

2.5.2.2 Custo de capital e custo corrente

Outra abordagem para a classificação dos custos é a que os segrega em custos de capital e custos correntes.

Para Creese e Parker (1994) a classificação de custos pelos insumos possibilita distingui-los em duas categorias de recursos: custos de capital e custos correntes (ou custos recorrentes).

Custos de capital são aqueles relacionados aos recursos que possuem uma vida útil longa (maior que um ano), tais como prédios, veículos, máquinas e equipamentos. Contudo, Ugá (1995) ressalva que esse critério (temporal) deve ser cruzado com o critério do valor do bem, pois não seria prudente classificar como custo de capital, por exemplo, utensílios de plástico, os quais, apesar de terem uma vida útil bem superior a um ano, possuem um valor unitário baixo.

Os custos correntes são aqueles consumidos (utilizados) dentro do período de um ano e são adquiridos regularmente.

Creese e Parker (1994) apresentam uma lista exemplificativa (não-exaustiva) de classificação de custos em custos de capital e corrente.

Custos de capital	Custos correntes
– Veículos	– Pessoal (mão-de-obra)
– Equipamentos	– Suprimentos
– Edifícios (prédios)	– Manutenção (de veículos, equipamentos e instalações)
– Treinamento esporádico (ocorrem uma única vez ou raramente)	– Treinamentos recorrentes
– Campanhas publicitárias e promoções (que ocorrem uma única vez ou raramente)	– Campanhas publicitárias e promoções recorrentes
	– Outros custos de operação não incluídos acima

Quadro 2 - Classificação exemplificativa de custos de capital e corrente.

Fonte: adaptado de Creese e Parker (1994, p. 6).

2.5.2.3 Custo de oportunidade

O conceito de custo de oportunidade é um conceito econômico de ampla utilização em análises de investimento, mas também pode e deve ser utilizado em outras análises, tendo em vista que “A concepção econômica de custos, e toda a essência da atividade econômica gira em torno da visão de que os recursos existentes são limitados ou escassos” (IUNES, 1995, p. 228).

Esse conceito parte do pressuposto de que um ativo (bem) ao ser utilizado em determinada atividade (prestação de serviço), mesmo que de forma não-onerosa (gratuita), possui um custo implícito associado a ele. Esse custo é encontrado pelos benefícios que esse ativo poderia gerar em outras atividades concorrentes e mutuamente exclusivas. Dessa forma, sempre haverá um custo de oportunidade relacionado à utilização dos fatores de produção (capital, terra e trabalho), pois, conforme ensina Samanez (2007, p. 229) os custos de

oportunidade vinculados aos ativos da empresa “devem ser considerados no fluxo de caixa e na análise econômica com base em seu melhor uso alternativo”.

A afirmação de que sempre haverá um custo de oportunidade é corroborada por Ugá (1995), a qual afirma que o custo de oportunidade ocorre mesmo para bens gratuitos, isso porque o recurso utilizado por um determinado programa deixa de sê-lo por outro programa, representando, portanto, um custo social.

2.5.2.4 Os principais custos diretos: materiais diretos e mão-de-obra direta

Os dois principais custos diretos são representados pelos materiais diretos e pela mão-de-obra direta (MOD).

Os materiais diretos são aqueles diretamente utilizados no processo operativo da organização, como os medicamentos e seringas, por exemplo.

Com relação ao valor a ser utilizado como custo de materiais diretos, pode-se seguir uma regra sugerida por Martins (1998), segundo a qual todos os gastos incorridos para colocar o ativo em condições de uso ou em condições de venda devem incorporar-se ao valor desse ativo.

Cabe aqui uma análise mais detalhada, buscando-se diferenciar se o material foi adquirido para consumo, para revenda ou para utilização em seu processo operativo. Se o material foi adquirido para consumo, todos os gastos incorridos até o seu consumo ou uso devem ser adicionados ao valor do material. Se o material foi adquirido para revenda, os gastos com armazenagem são tratados como despesas, pois a empresa comercial precisa estocar o material (mercadoria) durante um certo tempo para depois vendê-lo. Na indústria a armazenagem é uma fase do processo produtivo, sendo que tudo o que diz respeito à fabricação é custo. Em uma organização hospitalar, o material direto não é adquirido para uso próprio ou para revenda, mas sim como parte integrante de um processo de prestação de serviços. Nesse sentido, pode-se considerar o gasto de armazenagem como custo, pois, assim, como na indústria, tudo o que diz respeito ao processo operativo é custo.

Em relação aos impostos incidentes sobre a compra de material direto (IPI³ e ICMS⁴), há de se considerar como custo, embora destacado do preço do material direto adquirido na

³ Imposto sobre produtos industrializados.

⁴ Imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação.

nota fiscal de compra, quando a empresa que o adquiriu não for contribuinte do IPI e do ICMS (MARTINS, 1998; LEONE, 2001; MARION, 1995).

O custo do material direto pode ser determinado com base em alguns critérios de valoração. Martins (1998) e Leone (2001) citam três critérios:

- a) Primeiro que entra, primeiro que sai (PEPS): considera que as primeiras unidades que estão no estoque, incluindo o próprio estoque inicial, são as primeiras a sair. Portanto, o material é custeado pelo preço mais antigo, o que subavalia o custo com material, pois o material com o valor mais atualizado, geralmente maior, permanece em estoque. Como o material que permanece em estoque possui valor maior e o material que foi utilizado nas operações possui custo menor, obviamente que a diferença resultante na confrontação entre receita total e custo total será maior.
- b) Último que entra, primeiro que sai (UEPS): ao contrário do PEPS, o material utilizado na operação da empresa possui um custo maior, pois considera que as últimas unidades que estão no estoque são as primeiras a sair. O custo das operações será maior neste caso, em comparação com o PEPS, pois as unidades mais caras (as últimas que ingressaram na empresa) são as unidades que são baixadas do estoque. Como são apropriados os custos mais recentes aos serviços prestados, a diferença entre receita total e custo total será menor do que aquela do método PEPS.
- c) Custo médio: este critério representa a média ponderada de todo o estoque, sendo o valor alterado toda vez que um material é adquirido com preço diferente (maior ou menor) da última aquisição. Para Leone (2001), este critério apresenta as desvantagens dos critérios anteriores (PEPS e UEPS), sem todavia apresentar as suas vantagens, no caso de preços em ascensão. Quando há relativa estabilidade econômica (estabilidade de preços), este critério tende a refletir melhor o resultado (diferença entre receita total e custo total), como o valor do estoque final.

Existe um quarto critério de avaliação de materiais diretos, apresentado por Marion (1995), denominado de avaliação de estoques a custo de reposição. O termo em língua inglesa é *next in, first out* (NIFO), ou seja, o material direto é custeado pelo valor do próximo material a ser adquirido. Este critério é o mais adequado para utilização para fins gerenciais, ou seja, para tomada de decisão, pois considera o estoque pelo valor corrente de mercado, pouco importando quanto foi pago anteriormente por ele, mas sim o valor de sua reposição.

Outro custo direto bastante importante é o custo da mão-de-obra. Leone (2001) ensina que quando o tempo de trabalho do empregado pode ser identificado com o processo operativo de uma empresa (prestadora de serviços), o salário desses trabalhadores é considerado como mão-de-obra direta (MOD).

Martins (1998) complementa essa idéia, sugerindo que será mão-de-obra direta desde que seja possível a mensuração do tempo utilizado e a identificação de quem executou o trabalho, sem a necessidade de utilização de algum critério de rateio.

Esse mesmo autor dá um exemplo para diferenciar mão-de-obra direta de mão-de-obra indireta: se um trabalhador executa uma tarefa para um único serviço de cada vez, tem seu gasto classificado como mão-de-obra direta; porém se outro trabalhador executa tarefas supervisionando mais de um equipamento, cada um utilizado em um tipo diferente de prestação de serviço, não existindo a possibilidade de se verificar quanto tempo foi utilizado em cada uma das prestações de serviço, tem-se aí um tipo de mão-de-obra indireta.

Poderão ocorrer situações em que existirá a mão-de-obra direta física, mas não será reconhecida como tal para fins de custos. Isso poderá ocorrer quando a empresa verificar que, por razões econômicas, não é vantagem fazer a mensuração da mão-de-obra direta ou casos em que essa medição é difícil de ser realizada. Neste caso tem-se a classificação dessa mão-de-obra como indireta.

Com relação aos encargos sociais incidentes sobre a mão-de-obra direta, Martins (1998) sugere que esses valores sejam incluídos no cômputo do custo horário da mão-de-obra direta.

Os principais encargos sociais assumidos pelas empresas brasileiras são: descanso semanal remunerado, férias, contribuição ao INSS, feriados, faltas abonadas por licença maternidade/paternidade, casamento ou óbito, FGTS, além de outros direitos garantidos por convenções coletivas de trabalho.

2.5.3 Custos na avaliação econômica

O correto conhecimento dos custos subsidia uma mais adequada tomada de decisão. Para Kumaranayake et al, os gestores podem querer informações sobre custos para um ou mais dos seguintes objetivos: “aperfeiçoar o orçamento; monitorar os custos; planejar o

aperfeiçoamento do sistema corrente e aperfeiçoar o futuro da estratégia” (KUMARANAYAKE et al., 2000, p. 47).

Conforme Ugá (1995) há três principais técnicas de avaliação econômica de serviços ou programas de saúde: análise de custo-benefício; análise de custo-efetividade e análise de custo-utilidade.

Ainda segundo essa autora, a única característica comum desses três tipos de avaliação é a aplicação do procedimento de custeio.

Além dessas três técnicas, será abordada neste tópico a análise custo-volume-lucro.

2.5.3.1 Análise de custo-benefício

Esta análise procura comparar o custo de determinado serviço ou programa de saúde com os benefícios advindos desses serviços ou programas. Os benefícios são considerados como os resultados do serviço ou programa avaliado para a produtividade do ser humano. Nas palavras de Ugá (1995, p. 210) a análise custo-benefício “destina-se a avaliar a viabilidade econômica de projetos sociais [...] para compará-los em termos de sua ‘rentabilidade social’”.

Segundo essa autora, a teoria que está por trás dessa análise é a teoria do capital humano, a qual considera o homem como um bem de capital, tendo por objetivo o incremento da produtividade humana no aparelho produtivo social.

Ugá (1995) propõe as seguintes etapas em uma análise custo-benefício:

- a) descrição do programa e dos resultados esperados;
- b) apuração cronológica dos custos do programa (classificados em diretos e indiretos, de capital e correntes, fixos e variáveis), considerando-se o custo de oportunidade;
- c) avaliação monetária dos benefícios⁵ diretos e indiretos do programa;
- d) cálculo do valor atual dos custos e benefícios, com a utilização da taxa de desconto social⁶;
- e) análise da relação custo-benefício, comparando o excesso de benefícios sobre os custos ($B - C$) e determinando a taxa de rentabilidade social (excesso de benefícios sobre os custos dividido pelos custos);
- f) análise de sensibilidade, a qual busca avaliar o impacto das alterações de variáveis-chaves sobre os resultados do estudo;

⁵ Como exemplo de benefícios pode-se citar: diminuição da mortalidade e da morbidade,

⁶ A taxa de desconto social é representada pela taxa que iguala, em determinado período n , bens presentes e futuros.

g) conclusões.

Contudo, como todo estudo empírico, a análise custo-benefício também apresenta algumas limitações (UGÁ, 1995):

- a) dificuldades de obtenção de dados epidemiológicos fidedignos das taxas de incidência e letalidade de cada doença evitada;
- b) utilização da variável renda média – como o valor monetário dos benefícios é diretamente proporcional à renda média do público-alvo do estudo, pode ser provocado um viés de interpretação ao sugerir que investimentos dirigidos a grupos sociais de renda elevada trariam maiores benefícios indiretos;
- c) como a valoração monetária deve ser realizada para todos os custos e benefícios, pode-se ter uma lista interminável de benefícios indiretos.

2.5.3.2 Análise de custo-efetividade

A segunda técnica para avaliação econômica de projetos sociais é a análise custo-efetividade. Uma diferença entre esta e a análise custo-benefício é o próprio problema de pesquisa (UGÁ, 1995).

Na análise custo-benefício, parte-se da análise de rentabilidade social, direcionando os escassos recursos para aqueles investimentos que proporcionam um incremento maior na rentabilidade social.

A análise custo-efetividade parte de outro problema: qual é a estratégia mais custo-efetiva para se atingir o objetivo x?

Portanto, na análise custo-efetividade não se está comparando dois ou mais programas, mas sim se escolhendo qual o melhor caminho para atingir determinado resultado. Para Ugá (1995, p. 219) “a relação custo/efetividade cruza o critério do custo com aquele do grau de cumprimento dos objetivos [...] assim, são sempre estudos comparativos de alternativas de intervenção diferentes para executar uma mesma ação”.

Essa idéia é compartilhada também por Walker (2001, p. 114) ao dizer que “a análise custo-efetividade proporciona um modelo sistemático e transparente pelo qual é possível avaliar os custos relativos e as conseqüências de diferentes intervenções que podem ajudar na fixação de prioridades”.

Esse mesmo autor apresenta diretrizes para uma análise de custo-efetividade para três diferentes públicos-alvo: governos e indústria farmacêutica, periódicos especializados e países

em desenvolvimento. Para este último público-alvo, o principal objetivo dessas diretrizes é o auxílio na produção de resultados generalizáveis.

Além disso, Walker (2001) sugere que as diretrizes para os governos, indústria farmacêutica e periódicos especializados “não são necessariamente úteis para avaliações econômicas em países em desenvolvimento, devido a restrições de tempo, recursos financeiros e capacidade” (WALKER, 2001, p. 117).

Ugá (1995) também sugere algumas etapas da análise custo-efetividade, são elas:

- a) definição da meta;
- b) definição das alternativas estratégicas a serem avaliadas;
- c) identificação e mensuração dos custos de cada alternativa estratégica – após a determinação da função de produção (processo pelo qual insumo se transformam em serviços de saúde) elabora-se a função de custos dos insumos integrantes de cada processo; “dessa forma, deve-se destacar que a técnica de apuração de custos incorporada nessas análises utiliza intensamente o método do *rateio* (UGÁ, 1995, p. 220); por isso, os custos devem também ser classificados em custos diretos e indiretos; custos de capital e correntes e custos fixos e variáveis;
- d) apuração da efetividade de cada estratégia;
- e) comparação dos custos e da efetividade de cada alternativa estratégica;
- f) análise de sensibilidade (da mesma forma que realizada na análise de custo-benefício).

É importante destacar uma diferença entre a proposta de apuração dos custos de Ugá (1995) e Walker (2001). Como citado na etapa c) acima, a sugestão de Ugá é no sentido de fazer o *rateio* dos custos fixos (indiretos); já Walker propõe, nas diretrizes para periódicos especializados, adotando como parâmetro o *Journal of the American Medical Association* (JAMA), “que os custos fixos não sejam incluídos” (WALKER, 2001, p. 116).

2.5.3.3 Análise de custo-utilidade

Esta análise é expressa em termos da duração e da qualidade da sobrevida fornecida pelas intervenções médicas, por isso é utilizada quando se pretende comparar tratamentos diferentes, geralmente para pacientes crônicos. A análise de custo-utilidade é considerada uma forma mais apurada das análises de custo-efetividade (UGÁ, 1995).

A sobrevida é mensurada por uma unidade qualitativa chamada de *quality-adjusted life years* (QALYs) ou de anos de vida ajustado por qualidade (AVAQs), levando em

consideração o tempo e a qualidade da sobrevida. Para se chegar nos AVAQs são utilizados estudos prévios para identificar a quantidade de AVAQs para cada tipo de intervenção médica.

Tendo em vista que a análise de custo-utilidade possui uma sofisticação em sua medida de efetividade (AVAQs), ela possui uma aplicação mais reduzida que as outras análises, destinando-se à avaliação comparativa de tratamentos onerosos de resultados qualitativos e quantitativos pouco conhecidos.

2.5.3.4 Análise custo-volume-lucro

A análise custo-volume-lucro (CVL) estuda as relações entre o volume de vendas e a lucratividade. Nessas relações, a análise do ponto de equilíbrio é uma das partes do estudo dessas relações (DIAS, 1992). Ponto de equilíbrio, também conhecido como ponto de ruptura ou *break-even point*, é aquele volume de vendas em que a receita é igual ao custo e, portanto, não há lucro ou prejuízo.

Para Welsch (1996), a análise custo-volume-lucro preocupa-se com os efeitos de cinco fatores sobre o resultado. Esses fatores são:

- a) alterações do custo fixo;
- b) alterações do custo variável;
- c) alterações do volume das vendas (quantidade de serviços prestados);
- d) alterações do preço de venda do serviço.
- e) alterações relativas do *mix* de serviços prestados.

O aumento do preço de venda, permanecendo inalteradas as demais condições (*ceteris paribus*), provoca uma redução no ponto de equilíbrio.

2.5.4 Sistemas de custeio

Para a determinação do custo de um produto ou serviço, a organização precisa determinar preliminarmente qual sistema irá utilizar para alocar custos aos produtos ou serviços. A esse sistema de atribuição de custos, ou dito de uma forma mais tecnicamente correta, sistema de alocação de custos, dá-se o nome de sistema de custeio ou simplesmente custeamento (MARTINS, 1998).

2.5.4.1 Sistema de custeio por absorção

O custeio por absorção é amplamente utilizado, sendo inclusive adotado para fins fiscais no Brasil. Por este sistema de custeio entende-se que todos os custos, e somente os custos, devem ser alocados diretamente aos serviços produzidos. As despesas não são alocadas aos serviços, sendo diretamente utilizadas na apuração do resultado.

Portanto, o primeiro passo para a utilização do custeio por absorção é a separação entre custos e despesas; o segundo passo é a apropriação dos custos diretos e o terceiro passo é a apropriação dos custos indiretos (MARTINS, 1998).

O primeiro passo já foi tratado neste trabalho, ao se fazer a distinção entre custo e despesa (item 3.6.1).

O segundo passo vai além da simplicidade de distinguir custos de despesas. No caso de a empresa prestar mais de um tipo de serviço é fundamental que se encontre alguma forma de identificar quanto de custo direto foi utilizado em cada tipo de serviço. Por exemplo, para o consumo de materiais diretos (medicamentos unitarizados), pode-se adotar um sistema de requisições, de forma a saber quanto de cada medicamento foi utilizado em cada tipo de serviço prestado.

Para a mão-de-obra é necessário inicialmente diferenciá-la entre mão-de-obra direta e indireta. A identificação exige um maior cuidado, pois será necessário identificar quais trabalhadores foram utilizados em cada um dos serviços prestados e por quanto tempo eles foram utilizados.

O terceiro passo provavelmente seja o mais difícil de implementar, pois exige uma análise cuidadosa e pode sofrer alterações conforme o critério utilizado. Inicialmente é preciso identificar quais são os custos indiretos. A título de exemplo, pode-se citar: depreciação; energia elétrica; água; seguros; materiais diversos; manutenção e aluguel.

Uma alternativa que pode ser utilizada, embora seja bastante simplista e não observe um critério mais rigoroso, é a apropriação dos custos indiretos em proporção ao valor que cada tipo de serviço prestado recebeu de custos diretos. Esse critério deve ser evitado, embora possa ser utilizado quando o montante relativo de custos indiretos seja pequeno e quando não existe outra forma mais objetiva de identificar quanto de custos indiretos poderia ser alocado a cada tipo de serviço prestado (MARTINS, 1998).

Os custos indiretos também podem ser apropriados com base na departamentalização. Ao se analisar um processo de prestação de serviços pode-se identificar que ele (o serviço) pode utilizar vários departamentos. Para a contabilidade de custos (MARTINS, 1998),

departamento é a unidade mínima administrativa, representada por trabalhadores e equipamentos/máquinas, que desenvolve atividades homogêneas. Segundo Martins (1998), geralmente um departamento pode ser considerado um centro de custos, onde são alocados os custos indiretos para posterior alocação aos tipos de serviços ou a outros departamentos. Portanto, centro de custos é a unidade mínima de acumulação de custos indiretos, não sendo necessariamente um órgão da estrutura administrativa.

Sugere-se que os custos indiretos sejam primeiramente distribuídos aos departamentos para, em um segundo momento, serem alocados a cada um dos tipos de serviços que a empresa executa. Para isso, dividem-se os departamentos em departamentos de serviços (auxiliares) e de operações. Os departamentos de operações são aqueles em que realmente os serviços são prestados para terceiros (usuários do hospital, por exemplo), como o bloco cirúrgico e a UTI. Os departamentos de serviços são aqueles que, sem prestarem nenhum serviço diretamente para os usuários do hospital, prestam serviços para os departamentos de operações, como o almoxarifado, a farmácia, a lavanderia, a manutenção, etc.

Por exemplo, a energia elétrica é utilizada em todo o hospital. Supondo que os centros de custos ou os departamentos não tenham medidores individuais de energia, esse custo indireto (energia elétrica) poderia ser distribuído aos diversos departamentos em razão da área ocupada por cada um deles ou pelo número de equipamentos, que utilizam energia elétrica, distribuídos pelos diversos departamentos.

Martins (1998) sugere uma regra simples para a alocação dos custos, considerando que alguns departamentos possuem predominantemente custos fixos e outros departamentos possuem preponderantemente custos variáveis: os primeiros departamentos (maior parte de custos fixos) devem ter seus custos rateados à base de potencial de uso; os segundos departamentos (maior parte dos custos variáveis) devem ter seus custos distribuídos à base do serviço efetivamente prestado aos demais departamentos.

2.5.4.2 Sistema de custeio direto ou variável

Uma terceira forma de atribuir custos aos produtos (custeamento) surgiu para tentar eliminar três grandes problemas que ocorrem quando os custos fixos são apropriados aos serviços prestados (MARTINS, 1998):

- a) A definição de custos fixos é a de que eles não se alteram no curto prazo, em virtude do aumento ou diminuição no nível de operações da empresa. Sendo assim, os custos fixos podem ser considerados mais como um encargo necessário para a

empresa possa ter condições de operação do que propriamente um custo para a prestação de um serviço.

- b) Como não se pode dizer que os custos fixos pertencem a esta ou aquela prestação de serviços por parte da empresa, pode-se cometer o erro de apropriá-los com base em critérios arbitrários de rateio.
- c) O custo fixo atribuído a cada serviço prestado depende do volume de operações: maior volume, menor o valor do custo fixo atribuído a cada serviço; menor volume, maior o valor atribuído aos serviços prestados em termos de custos fixos. O aumento do volume do serviço y, que não guarda nenhuma relação como serviço x, pode provocar uma redução no custo do serviço x (embora este não tenha nenhuma alteração no seu volume de operação), pois os custos fixos serão rateados para um volume maior, independentemente se a variação para maior ocorreu neste ou naquele serviço.

Portanto, esses problemas poderiam ser resolvidos por esse novo método, que recebeu o nome de custeio direto, também conhecido como custeio variável. Este nome, para Martins (1998), seria o mais adequado, pois o método prevê a apropriação de todos os custos variáveis aos produtos, quer sejam diretos, quer sejam indiretos.

Como apenas os custos variáveis são alocados aos serviços prestados, os custos fixos devem ser tratados como despesas do período, sendo diretamente confrontados no resultado.

2.5.4.3 Sistema de custeio ABC

Para tentar reduzir o grau de arbitrariedade do rateio dos custos indiretos, desenvolveu-se uma metodologia que recebeu o nome de custeio baseado em atividades (ABC), em inglês *activity-based costing*.

Para a aplicação dessa metodologia é preciso, primeiramente, identificar as atividades relevantes. Atividades relevantes, segundo Martins (1998), representam uma combinação de recursos humanos, tecnológicos e financeiros destinados à produção/prestação de um serviço. Para a concretização de um processo (prestação de um serviço) é necessário a utilização de no mínimo uma atividade.

Por exemplo, o departamento de compra (lembrando que um departamento não necessita ser um órgão da estrutura organizacional) poderia ter as atividades de desenvolver fornecedores (cotação de preços e definição de prazos de entrega) e comprar materiais. O

departamento de almoxarifado poderia ter como atividades relevantes o recebimento, armazenamento e distribuição de materiais.

Em segundo lugar, é preciso atribuir custos às atividades. Para Martins (1998, p. 101) “o custo de uma atividade compreende todos os sacrifícios de recursos necessários para desempenhá-la”. Por isso deve incluir custos como salários e encargos sociais, materiais, depreciação, energia elétrica, água, etc.

Se for desejável um nível de precisão mais acurado, pode-se dividir a atividade em tarefas e estas em operações. Um conjunto de atividades forma uma função que, em última análise, é desempenhada por um órgão da estrutura organizacional.

A alocação de custos às atividades é realizada conforme a seguinte ordem de prioridade:

- a) alocação direta;
- b) rastreamento;
- c) rateio.

A alocação direta é realizada quando há uma identificação clara, objetiva e direta de custos com as atividades (por exemplo, salários, encargos sociais e depreciação).

O rastreamento é feito com base na identificação da relação de causa-e-efeito entre a realização da atividade e a geração dos custos (essa relação de causa-e-efeito é encontrada por meio dos direcionadores). Há direcionadores de recursos e de atividades. Os primeiros são também chamados de direcionadores de primeiro estágio e os segundos como direcionadores de segundo estágio (MARTINS, 1998).

Os direcionadores de recursos demonstram a relação entre as atividades e os recursos gastos, identificando a maneira pela qual as atividades consomem recursos, servindo assim para custear as atividades.

Para Martins (1998), os direcionadores de recursos deveriam responder às seguintes questões:

- a) o que determina ou influencia o uso do recurso pela atividade?
- b) como o recurso é utilizado pela atividade?

Em outras palavras, o direcionador de recurso poderia ser considerado como uma unidade de medida do recurso em relação à atividade, por exemplo, a área ocupada pelo pessoal e equipamentos necessários ao desempenho de uma atividade poderia ser o direcionador do recurso aluguel.

Os direcionadores de atividades identificam como os diversos tipos de serviços consomem as atividades, servindo para custear os tipos de serviços. Enquanto que o

direcionador de recurso apresenta a relação entre as atividades e os recursos, o direcionador de atividades apresenta a relação entre as atividades e os tipos de serviços prestados aos usuários (internos e/ou externos).

Por fim, o rateio somente deve ser utilizado, segundo Martins (1998), quando não houver a possibilidade de utilização da alocação direta ou o rastreamento.

Provavelmente surjam dúvidas sobre a distinção entre rateio e rastreamento. Para dirimir essas dúvidas, Martins (1998, p. 106) explica que rateio pode ser entendido como “aquela alocação dos custos de forma altamente arbitrária e subjetiva [...] já o rastreamento procura analisar a verdadeira relação entre o custo e a atividade através do direcionador de recurso”.

2.5.5 Estudos de avaliação dos custos hospitalares e os custos de tratamento

A busca realizada em artigos relacionados aos custos em saúde são restritos, não existindo grande variedade de opções, no entanto pela semelhança com o projeto escolheram-se alguns, que de forma abrangente descrevem os custos diretos, indiretos, custo estimado, custo do atendimento, usando o custo médio, mínimo, máximo, até chegarem no custo total ou custo médio total. Os artigos encontrados na revisão da literatura, utilizam um tempo de coleta de dados de três meses a um ano, com um número de pacientes que varia de 70 a 1.254.

Em estudo sobre o Custo da Insuficiência Cardíaca no Sistema Único de Saúde (ARAÚJO et al., 2005), o objetivo foi descrever custo direto e indireto do tratamento ambulatorial e hospitalar da insuficiência cardíaca, durante 2002, no Hospital Universitário Antônio Pedro, Niterói. Foi realizado um estudo transversal, retrospectivo sobre utilização e valoração de recursos em 70 pacientes, selecionados de forma consecutiva, com pacientes em tratamento ambulatorial e hospitalar. Utilizou-se de questionários e prontuários dos pacientes para coleta dos dados.

Os principais componentes do custo direto foram o custo com a hospitalização e os gastos com medicamentos. A pesquisa concluiu que os custos indiretos representaram impactos econômicos semelhantes aos custos diretos.

Demonstrando como foi feita a separação dos custos diretos e indiretos o pesquisador descreve que foram computados como custo direto aqueles diretamente resultantes das intervenções, especificamente os custos de internação hospitalar, de exames complementares,

de medicamentos, de honorários profissionais, custos operacionais e transporte do paciente ao hospital. A estimativa do custo indireto foi obtida através da abordagem do capital humano, onde a perda salarial no ano de 2002 foi calculada e expressou o capital humano em termos monetários. O ponto de vista do estudo foi à perspectiva da sociedade quanto ao impacto econômico da insuficiência cardíaca (ARAÚJO et al., 2005).

No estudo de Custos Hospitalares das Cefaléias Agudas em uma Unidade de Emergência Pública Brasileira, o objetivo foi estimar os custos do atendimento hospitalar, em uma Unidade de Emergência (UE), de pacientes com cefaléia aguda. Foram estudados retrospectivamente os prontuários dos pacientes atendidos na Unidade de Emergência do Hospital das Clínicas da Faculdade de Medicina de Ribeirão Preto – USP (HC-FMRP-USP), no ano de 1996, com queixa principal de cefaléia. Foram excluídos os prontuários de pacientes cujo problema principal foi trauma crânio-encefálico agudo, pacientes politraumatizados e pacientes que, embora queixando-se de cefaléia, essa não fosse apresentada como queixa principal. Visando obter um panorama de gastos atualizado, ao invés de utilizar os valores monetários do ano de 1996, trabalharam com valores vigentes no primeiro trimestre do ano de 1999 e utilizaram a seguinte metodologia: Custos do Atendimento Médico (incluindo os Custos do Atendimento Médico Ambulatorial e os Custos com Internação); Custos com Exames Laboratoriais; Custos Cirúrgicos e Custos Totais (BIGAL et al., 2000).

Os Custos Hospitalares da Cirurgia de Revascularização do Miocárdio em Pacientes Coronarianos Eletivos foi mais um estudo na busca dos custos com o objetivo de avaliar os custos hospitalares da cirurgia de revascularização do miocárdio em pacientes coronarianos eletivos e relacioná-los com o número de enxertos realizados. Foi realizado um estudo descritivo prospectivo, no Instituto Dante Pazzanese de Cardiologia, nos meses de abril, maio e junho de 2005 envolvendo 103 pacientes consecutivos de ambos os sexos, de qualquer idade. Foram excluídos os pacientes atendidos na emergência, os que tinham outras alterações cardíacas associadas e os casos de reoperação. Foram elaborados formulários apropriados para a fase inicial de internação no pré-operatório, para o centro cirúrgico, para o pós-operatório imediato e para a fase de internação final na enfermaria. O procedimento foi realizado em 103 pacientes, com o custo médio total obtendo um valor mínimo e um máximo, sendo que esse trabalho se deteve em verificar os extremos do tratamento. O resultado obtido com o custo médio total para a cirurgia de três a cinco pontes foi maior que para a cirurgia de uma a duas pontes. Os maiores custos médios ocorreram no centro cirúrgico e no pós-

operatório imediato, seguidos pela enfermaria depois do pós-operatório imediato e pela enfermaria inicial de pré-operatório (HADDAD et al., 2007).

Outra forma de analisar a questão dos custos em saúde é o custo-efetividade, utilizado como forma de comparação de tratamentos ou serviços, com o objetivo de indicar qual o tratamento é o mais adequado. Essa metodologia foi adotada por Silva (2003), no qual discute o papel da avaliação tecnológica, e da análise custo-efetividade em particular, no planejamento e gerência da difusão e incorporação de tecnologias de saúde, com base em evidências científicas. Enfatiza a importância da evidência relativa ao benefício, da utilização do custo econômico, ao invés do custo contábil, e da explicitação do ponto de vista da análise. Observa-se uma análise preliminar dos processos de difusão e incorporação de tecnologias/procedimentos no SUS, apontando-se as possibilidades do aperfeiçoamento desses processos, bem como do processo de elaboração de diretrizes de conduta clínica, a partir da implementação de atividades de avaliação tecnológica adequadamente elaborada, dos pontos de vista do governo e da sociedade (SILVA, 2003).

Dessa forma observa-se que vários enfoques podem ser dados em relação aos trabalhos realizados na área da economia em saúde, especificamente com os custos, o importante é definir qual objetivo se quer atingir para utilizar um modelo ou outro.

Estudo conduzido por Marques et al. (2007) abordou a questão do custo da atenção à saúde com pacientes expostos ou infectados por HIV/AIDS que receberam atendimento em um hospital universitário. Este estudo teve como objetivo geral estimar e analisar os custos de tratamento dessa população de crianças em São Paulo. Utilizaram para análise 291 prontuários de crianças expostas ou infectadas que foram levadas ao Instituto da Criança em março de 2002.

O custo foi estimado focando duas categorias de pacientes (os expostos e os infectados), levando em consideração o nível de gravidade da doença (classificados em graves e leves/moderados). Teve como base de cálculo a quantidade de procedimentos e insumos utilizados no tratamento, utilizando o valor monetário existente no sistema de custo do Instituto da Criança. Chegando ao valor do custo total estimado de tratamento para crianças expostas ao HIV, que foi de R\$ 956,41, e das infectadas, que foi de R\$ 8.092,71 por ano. O custo do tratamento ambulatorial variou conforme a classificação da gravidade do caso, pacientes infectados graves com o valor de R\$ 6.047,28 e os leves/moderados com R\$ 3.714,45, sendo que para as crianças expostas o valor de R\$ 948,63. O custo médio de internação também varia conforme os critérios anteriores mostrando os valores de R\$ 19.353,34, R\$ 18.823,16 e R\$ 871,03. O estudo concluiu que o “custo foi fortemente

influenciado pelo consumo de medicamentos e comparável aos obtidos pelos demais estudos publicados, embora inferior ao estimado em estudos internacionais” (MARQUES et. al., 2007, p. 402).

Estudo realizado no Brasil (NUNN et. al., 2007) sobre os custos dos anti-retrovirais (ARV) ao longo dos anos de 2001 a 2005, destaca que em razão do princípio da integralidade o tratamento da AIDS no Brasil favoreceu a quebra de patentes de inúmeros medicamentos. A consequência dessa quebra de patentes foi uma redução do preço de medicamentos patenteados. Além disso, a produção local de ARV genéricos possibilitou uma economia da ordem de 1,2 bilhões de dólares norte-americanos. Contudo, ao se comparar o custo da produção local da ARV genéricos percebe-se que há uma tendência de crescimento desse custo, ao passo que internacionalmente verifica-se uma tendência de queda do custo desses medicamentos.

3 METODOLOGIA

3.1 DELINEAMENTO

Será realizado um estudo observacional do tipo transversal.

3.2 POPULAÇÃO-ALVO

Todos os pacientes internados na unidade de HIV/AIDS da AHVN.

3.2.1 Critério de inclusão e exclusão

Serão incluídos todos os pacientes portadores de HIV/AIDS internados na Unidade 2 (unidade de internação exclusiva de pacientes portadores do vírus AHIV/AIDS) da AHVN no período do estudo. Serão considerados apenas internações novas a partir da data base para início da coleta dos dados.

Serão excluídos os demais pacientes portadores de HIV/AIDS que internarem nas outras unidades do hospital, por não estarem na unidade de interesse e pacientes que por alguma outra definição ocuparem leitos destinados à Unidade 2 e que não sejam portadores de HIV/AIDS.

3.3 LOCAL DO ESTUDO

O estudo será realizado em um hospital geral, Associação Hospitalar Vila Nova (AHVN), que possui 295 leitos, divididos nas seguintes unidades de internação: clínica, pacientes crônicos, HIV, desintoxicação, moradores de rua, SUSEPE, psiquiatria e UTI. Além das unidades de internação possui bloco cirúrgico, serviço de imagem, laboratório, consultórios e emergência. O hospital atende 98% dos pacientes oriundos do SUS, tendo como característica atender pacientes que sofrem com dificuldades de inserção social.

O hospital possui 40 leitos específicos para internação dos pacientes portadores de HIV/AIDS, sendo a maior unidade de internação do estado do Rio Grande do Sul. A ocupação dessa unidade é de cerca de 90%, considerando uma média de internação de 160 pacientes por mês (cerca de 1.200 diárias/mês).

3.4 AMOSTRAGEM

3.4.1 Seleção da Amostra

Sabe-se que a população dos pacientes notificados e confirmados como portadores de HIV/AIDS em Porto Alegre, no ano de 2006, é de 1.212 pessoas (PORTO ALEGRE, 2007). Serão considerados no estudo todos os pacientes que internarem nos 40 leitos disponíveis apenas para esses pacientes, em um período mínimo de 3 meses e máximo de 6 meses.

Cada internação nesta unidade será considerada como um novo caso, mesmo que os pacientes reinternem no período da coleta.

3.4.2 Tamanho da Amostra

Considerando uma média de internação de 160 pacientes por mês (cerca de 1.200 diárias/mês) num período de três meses o tamanho aproximado da amostra será de 480 pacientes (cerca de 3.600 diárias).

O tamanho da amostra em estudo deverá variar entre 480 e 960 pacientes, dependendo do tempo de coleta de dados, que deverá ser de 3 a 6 meses, a partir de junho de 2008.

Não serão feitos cálculos de tamanho de amostra para os objetivos meramente descritivos. Para os objetivos que pretendem investigar as diferenças de médias entre grupos de variáveis independentes em relação ao custo da internação, serão indicados cálculos de poder para detectar as diferenças de médias com um nível de confiança de 95%. Como não foram localizados estudos com as variáveis de interesse, serão utilizados os dados do primeiro mês do estudo para estimar a amostra necessária. Com isto definir-se-á o tempo da coleta de dados.

3.5 INSTRUMENTOS E VARIÁVEIS EM ESTUDO

Serão utilizados os documentos da instituição, tais como planilhas de custos, relatórios do sistema de informação gerencial hospitalar (SIGH), ficha de internação e prontuário médico. Será elaborado um instrumento específico (ficha de controle com questões pré-codificadas) para unir as informações dos documentos.

Em anexo encontram-se a ficha de internação (Anexo 1), ficha de controle (Anexo 2), planilha de custos (Anexo 3), relatório do SIGH (Anexo 4) e prontuário médico (Anexo 5).

O relatório de campo será descritivo, apresentando a forma de apropriação dos custos compondo a elaboração da planilha de custos (anexo 3).

O instrumento integral será planejado para obter informações sobre as seguintes variáveis conforme o anexo correspondente:

- Características demográficas: sexo, idade, situação conjugal e cor da pele (Anexo 1);
- Características socioeconômicas: escolaridade e ocupação (profissão) (Anexo 1);
- Características da doença: patologia clínica do paciente portador de HIV/AIDS e tempo de permanência (Anexo 5);
- Características dos custos hospitalares e a receita faturada pelo SUS (Anexo 2).

3.5.1 Quadros de variáveis

As variáveis que serão estudadas encontram-se nos quadros abaixo:

Variável Independente	Características	Tipo
Patologia clínica dos pacientes portadores de HIV/AIDS	Patologias que são a causa da internação do paciente.	Catagórica
Sexo	Feminino ou Masculino.	Dicotômica
Idade	Em anos completos, categorizada posteriormente.	Catagórica Ordinal
Profissão	Principal ocupação atual.	Catagórica Nominal
Estado civil	Casado (a) ou com companheiro (a), solteiro (a) ou sem companheiro (a), separado (a), viúvo(a).	Catagórica Nominal
Cor da pele	Classificada em branca ou não-branca por observação do pesquisador	Dicotômica
Escolaridade	Escolaridade em anos completos de estudo, categorizada posteriormente.	Catagórica Ordinal
Tempo de permanência	Número de dias de internação	Numérica discreta

Quadro 3 - Variáveis independentes e sua caracterização

Variável Dependente	Características	Tipo
Custo total da unidade	Formado pelos custos direto e indireto ($CT = CI + CD$).	Numérica contínua
Receita total faturada	Valor de remuneração da tabela (SUS) faturada por procedimento mais o valor do convênio.	Numérica contínua
Diferença entre receita e custo	Receita menos o custo.	Numérica contínua

Quadro 4 - Variáveis dependentes e sua caracterização

No anexo 3 são elencados os custos que serão apurados, sendo que apenas a mão-de-obra direta, oxigênio, material hospitalar e medicamentos são considerados como custos diretos. Os demais custos são considerados como indiretos.

3.6 PESSOAL

A coleta de dados envolverá uma equipe de trabalho na Unidade, além de setores envolvidos direta e indiretamente com o tratamento dos pacientes portadores do vírus HIV/AIDS.

A equipe de trabalho na unidade será composta por uma enfermeira executiva que coordenará o trabalho de enfermagem, um psicólogo que efetuará o treinamento junto com a enfermeira, um médico para efetuar o controle dos diagnósticos dos pacientes (prontuário do paciente), técnicos de enfermagem que preencherão os documentos solicitados (prescrição

com o consumo de cada paciente), conferido pela secretária de posto da unidade e uma estagiária que transcreverá para uma ficha de controle os dados solicitados (sexo, idade, estado civil, cor da pele, escolaridade, profissão, tempo de internação, patologia e número do prontuário) e fará também a digitação dos dados. A equipe contará também com três enfermeiras da unidade para controle dos turnos de trabalho com a responsabilidade de que todos os pacientes tenham prescrição, de que todo o medicamento e material estejam registrados, cobrando que a equipe execute as atribuições. Uma estagiária de enfermagem comporá a equipe, auxiliando nos controles administrativos. Totalizam vinte e oito pessoas envolvidas com o estudo na unidade.

A recepção e o faturamento serão setores envolvidos diretamente. A recepção com seis recepcionistas que devem preencher a ficha de internação, que já é atribuição do setor, mas com o cuidado de não deixar em branco nenhum campo essencial para pesquisa (conforme quadro das variáveis) e o faturamento que terá uma pessoa para faturar apenas as contas da unidade e que participará do grupo da pesquisa.

Os setores envolvidos indiretamente são todos os setores de apoio para que o serviço ocorra como farmácia, higienização, manutenção, lavanderia, administração e outras unidades como a UTI, para onde o paciente poderá ser transferido, conforme a gravidade. A participação dos setores citados será esporádica, somente ocorrerá quando houver alguma necessidade de esclarecimento específico de cada um deles.

3.6.1 Seleção e treinamento

A seleção dos funcionários que trabalham nesta unidade, será feita com os critérios de trabalho e de prioridade do hospital. Todos os funcionários que já trabalham na unidade devem fazer parte do grupo. Serão capacitados para a pesquisa e deverão passar por um treinamento com a enfermeira executiva da unidade e com a pesquisadora para saberem o seu papel no desenvolvimento da pesquisa.

A digitação e o levantamento dos dados serão efetuados pela estagiária, porém todos na unidade terão a responsabilidade de executar as suas tarefas com a prescrição via sistema (eletrônica), sendo criada uma equipe com no mínimo três pessoas, para controle. No entanto todos os funcionários e médicos da unidade terão conhecimento dos objetivos da pesquisa.

Para que todos tenham conhecimento da pesquisa e da sua importância para o hospital e para os pacientes, garantindo um serviço supervisionado e como modelo para as demais unidades de internação, serão realizadas no mínimo duas palestras para todos os funcionários do hospital e treinamentos específicos para os funcionários da unidade em estudo.

A primeira palestra para todos os funcionários terá o objetivo de divulgar e mostrar a importância do projeto para o hospital e para a unidade onde será realizada a pesquisa. Em segundo lugar o grupo reunir-se-á para o primeiro treinamento específico da unidade que mostrará os objetivos da pesquisa, as competências de cada um e como elas devem ser realizadas. Dois treinamentos iniciais serão agendados, com duração de uma hora no mínimo, com todos os integrantes da equipe de trabalho. A segunda palestra com todos os funcionários terá o objetivo de fazer a divulgação dos resultados.

A capacitação dos colaboradores da pesquisa será primeiramente para a coleta dos dados e preenchimento dos formulários. Depois para o levantamento dos custos diretos e indiretos, visando compor o custo total hospitalar da unidade.

O setor da recepção que é responsável pelo preenchimento da ficha de internação com os dados de identificação do paciente e os campos que serão obrigatórios para serem geradas as variáveis independentes (sexo, idade, profissão, estado civil, cor da pele e escolaridade) será treinado para este fim.

Para preencher a patologia no momento da internação, os médicos também serão treinados, para que então passem a identificar as patologias clínicas, não apenas de paciente HIV/AIDS, mas do motivo que gerou a internação no momento.

3.7 LOGÍSTICA

Serão realizadas reuniões semanais na unidade com a equipe multidisciplinar, onde vão ser avaliados os dados coletados no período. A todo o momento três processos (coordenação, execução, controle) estarão presentes, pois caso ocorra alguma falha, como a falta de um dado no preenchimento das informações, com o paciente ainda internado a possibilidade de reverter os erros é maior.

O estudo foi planejado para ser realizado na unidade de internação visada, onde ocorre a internação de pacientes portadores de HIV/AIDS.

A ficha de controle será preenchida e digitada diariamente, pela estagiária, porém cada funcionário da unidade deverá cumprir com as suas atribuições nos devidos cargos:

- c) os técnicos de enfermagem devem administrar a medicação, avaliar o paciente e efetuar todos os registros na prescrição (material e medicação), caso ocorra a substituição da medicação pelo médico o técnico deve efetuar e registrar;
- d) as enfermeiras orientam e controlam esse grupo de funcionários, de forma que efetuem o seu trabalho rotineiro na unidade e são responsáveis por alguns procedimentos de enfermagem e seus registros, como também pela alta do paciente do sistema;
- e) a secretária da unidade libera no sistema as prescrições para farmácia (solicitando a dosagem necessária para cada paciente) e busca na farmácia, efetua a conferência, providência os exames dos pacientes e cuida das solicitações aos outros setores como higienização e manutenção.

Cabe salientar que o médico faz a prescrição eletrônica, onde solicita a medicação. O material para aplicação cabe à enfermagem.

O acompanhamento do trabalho será na unidade, onde serão realizados no horário da troca de turno, usando 15 minutos antes e depois da troca, serão semanais e a equipe não terá dia definido para estes acompanhamentos a não ser minutos antes, com isso será possível identificar e corrigir possíveis erros.

O setor do faturamento realizará a cobrança e verificará o que foi utilizado no serviço prestado, após a alta hospitalar, que dependerá dos dias que o paciente ficar internado. A análise dos dados e o controle da digitação serão efetuados pela pesquisadora.

Os anexos são os documentos que trarão os dados à pesquisa, sendo assim a definição da responsabilidade está estabelecida em cada anexo, com o fluxo de responsabilidades, que será:

- a) anexo 1 (ficha de internação) – recepção, no momento da internação;
- b) anexo 2 (ficha de controle) – primeira parte pela enfermagem, quando o paciente ainda está internado; segunda pelo faturamento, no momento da alta e terceira pela pesquisadora, após todas as etapas anteriores;
- c) anexo 3 (planilha de custos) – pela pesquisadora, a cada fechamento de mês, que depende do dia que iniciará a coleta de dados;
- d) anexo 4 (relatório do SIGH) – pela enfermagem, diariamente e conferido pelo faturamento no fechamento da conta;
- e) anexo 5 (prontuário médico) – pelo médico, diariamente.

Toda a movimentação do trabalho, registros e controles serão conferidos semanalmente pela pesquisadora, no programa sistema de computação e no Excel.

O trabalho será executado na própria unidade, com exceção da análise dos dados.

3.7.1 Material necessário

O material necessário a ser utilizado será um computador, impressora, folhas, formulários, prontuários dos pacientes, registros técnicos, projetor, lâminas, quadro e canetas.

3.8 ESTUDO PILOTO E PRÉ-PILOTO

3.8.1 Estudo pré-piloto

No estudo pré-piloto serão identificados todos os fatores que geram os custos da unidade e os processos atuais de controle para avaliar a confiabilidade. Inclui o acompanhamento de alguns pacientes, para avaliar o processo atual, descrevendo o que é necessário mudar, visando a coleta de dados para a pesquisa.

3.8.2 Estudo piloto

O trabalho de coleta de dados será realizado durante uma semana, de segunda a segunda-feira, para verificar como ocorre o preenchimento dos instrumentos que serão utilizados na pesquisa e também como treinamento final da equipe de trabalho.

Na semana seguinte, o grupo discutirá questões que poderão surgir durante o estudo piloto. Serão esclarecidas as dúvidas do processo, serão corrigidos os possíveis erros e feitos os ajustes necessários antes de iniciar a coleta de dados.

3.9 CONTROLE DE QUALIDADE

O controle de qualidade será feito através de uma amostra aleatória de 10% dos dados coletados, pela pesquisadora, nas reuniões com o grupo (semanalmente), sendo de responsabilidade da enfermeira executiva da unidade a condução de sua equipe.

A confiabilidade dos dados será verificada por acompanhamento de 10% dos pacientes, da internação até a alta hospitalar, sendo conferidos quais os materiais e medicamentos que foram utilizados e como foram efetuados os registros desses pacientes durante o período da internação, funcionando como uma auditoria da conta, por parte da enfermagem e do faturamento.

3.10 PLANO DE ANÁLISES

Os dados serão armazenados numa planilha do Excel e depois serão transferidos para os programas e para os pacotes estatísticos SPSS 10.0 for Windows e Stata 9.0 para a realização das análises estatísticas.

Primeiramente será realizada a análise descritiva das variáveis independentes com apresentação dos valores absolutos e percentuais. A análise bivariada será utilizada para determinar o risco relativo entre as variáveis independentes e o desfecho, utilizando-se o teste de análise de variância - ANOVA para analisar diferenças de médias. As análises demonstrarão os intervalos de confiança de 95% das associações.

3.11 CONSIDERAÇÕES ÉTICAS

O instrumento de pesquisa foi submetido ao Comitê de Ética e Pesquisa da Unisinos.

Levando como princípio fundamental o sigilo dos dados do paciente e sua identidade, serão identificadas apenas as patologias e os custos da internação hospitalar.

Os indivíduos não participarão diretamente da pesquisa, apenas as informações serão coletadas sem prejuízo de qualquer direito em relação à atenção médica hospitalar, e o sigilo dos dados individuais serão preservados.

CRONOGRAMA DE ATIVIDADES

	2007										2008											
	mai	jun	jul	ago	set	out	nov	dez	jan	fev	mar	abr	mai	jun	jul	ago	set	out	nov	dez		
Definição do Projeto	■	■																				
Revisão Bibliográfica		■	■	■	■	■	■	■	■						■	■	■	■	■			
Elaboração do Pré-projeto		■																				
Elaboração do Projeto			■	■	■	■	■	■														
Qualificação do Projeto							■															
Coleta de Dados														■	■	■	■	■				
Análise Estatística dos dados																			■			
Relatório de Campo														■	■	■	■	■	■			
Defesa da Dissertação																				■		
Redação do Artigo																				■		

Quadro 5 - Cronograma

ORÇAMENTO

O custo do pessoal da unidade é de responsabilidade do hospital, no entanto caso ocorra necessidade de algum trabalho ser realizado fora do horário de trabalho estima-se um gasto com pessoal de R\$ 2.000,00 para digitações, e outros procedimentos fora da rotina normal de trabalho.

O material também será o de uso da unidade hospitalar, no entanto as folhas, as lâminas, cópias, canetas, impressões e outros materiais de expediente serão fornecidos pela pesquisadora, com um cálculo aproximado de R\$ 1.000,00.

O custo de transporte chega a R\$ 1.000,00, devido à importância de reunir-se com grupo para estar sempre acompanhando o processo e qualificando, efetuando treinamentos, sempre que houver necessidade, a pesquisadora irá até a unidade em horários noturnos e aos finais de semana.

	Valores Previstos em Reais
Pessoal	R\$ 2.000,00
Material de Expediente	R\$ 1.000,00
Transporte	R\$ 1.000,00
Total Previsto	R\$ 4.000,00

Quadro 6 – Orçamento

4 REFERÊNCIAS

ARAUJO, Denizar Vianna et. al. Custo da Insuficiência Cardíaca no Sistema Único de Saúde. **Arquivos Brasileiros de Cardiologia**. São Paulo, v. 84, n. 5, p. 422-427, maio 2005.

BIGAL, Marcelo E. et. al. Custos hospitalares das cefaléias agudas em uma unidade de emergência pública brasileira. **Arq Neuropsiquiatr**. Ribeirão Preto, v. 58, n. 3, p. 664-670, 2000.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao.htm>. Acesso em: 20 set. 2007.

BRASIL. **Lei 5.172**, de 25 de outubro de 1966. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Disponível em: <https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172.htm>. Acesso em: 20 set. 2007.

BRASIL. **Lei 8.808**, de 19 de setembro de 1990. Dispõe sobre as condições para a promoção, proteção e recuperação da saúde, a organização e o funcionamento dos serviços correspondentes e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L8080.htm>. Acesso em: 20 set. 2007.

BRASIL. Ministério da Saúde. **Boletim epidemiológico - AIDS e DST**. Ano III, n. 1, 1a - 26a de 2006 - semanas epidemiológicas. jan. a jun. 2006. Brasília: Ministério da Saúde, abr. 2007.

BRASIL. Ministério da Saúde. Fundo Nacional de Saúde. **Gestão financeira do Sistema Único de Saúde**: manual básico. 3. ed. rev. e ampl. Brasília: Ministério da Saúde, 2003.

BRASIL. Ministério da Saúde. **O SUS de A a Z**. [200-?]a. Disponível em <http://dtr2004.saude.gov.br/susdeaz/topicos/topico_det.php?co_topico=591&letra=U>. Acesso em: 20 set. 2007.

BRASIL. Ministério da Saúde. Secretaria-Executiva. Secretaria de Ciência, Tecnologia e Insumos Estratégicos. **Glossário temático: economia da saúde**. Brasília: Editora do Ministério da Saúde, 2005. 56 p. – (Série A. Normas e Manuais Técnicos). Disponível em: <http://bvsmms.saude.gov.br/bvs/publicacoes/glossario_ecos1.pdf>. Acesso em: 20 Set. 2007.

BRASIL. Ministério da Saúde. **Tabelas do SIA e do SIH**. [200-?]b. Disponível em <<http://dtr2001.saude.gov.br/sas/decas/manual1.htm>>. Acesso em: 20 set. 2007.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Agravo de Instrumento n. 463.832-3 / RJ. Agravante: Instituto brasileiro de análises sociais e econômicas – IBASE. Agravado: Município do Rio de Janeiro. Relator: Min. Marco Aurélio. Brasília, 10 maio 2004. **Diário de Justiça**. Brasília, 09 jun. 2004. p. 59.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário 192662 / RS. Recorrente: Sindicato dos hospitais clinicas casas de saúde laboratórios de análises clinicas de Porto Alegre e outros. Recorrido: Sindicato dos hospitais beneficentes religiosos e filantrópicos do Rio Grande do Sul. Relator: Min. Nelson Jobim. Brasília, 09 nov. 2000. **Diário de Justiça**. Brasília, 13 dez. 2000. p. 42.

CREESE, Andrew; PARKER, David. **Cost analysis in primary health care: a training manual for programme managers**. Geneva: World Health Organization, 1994.

DIAS, Ivan Pinto. Algumas observações sobre a margem de contribuição. **Revista de Administração de Empresas**, São Paulo, v. 32, n. 3, p. 36-45, jul./ago. 1992.

GITMAN, Lawrence Jeffrey. **Princípios de administração financeira**. 10. ed. São Paulo: Pearson Addison Wesley, 2004.

GUERREIRO, Reinaldo. **A meta da empresa: seu alcance sem mistérios**, São Paulo: Atlas, 1999.

HADDAD, Nagib et. al. Custos Hospitalares da Cirurgia de Revascularização do Miocárdio em Pacientes Coronarianos Eletivos. **Arq Bras Cardiol**. v. 88, n. 4, p. 418-423, 2007.

IUNES, Roberto F. A concepção econômica de custos. In: PIOLA, Sérgio Francisco; VIANNA, Sólton Magalhães (Org.). **Economia da saúde: conceitos e contribuição para a gestão da saúde**. Brasília: IPEA, 1995. p. 227-247.

JACQUES, Jacques Édison. **Gestão hospitalar: Os custos médico-assistenciais**, São Leopoldo: Editora Unisinos, 2006.

JORGE, Maria Helena Prado de Mello; KOIZUMI, Maria Sumie. Gastos governamentais do SUS com internações hospitalares por causas externas: análises no Estado de São Paulo, 2000. **Revista Brasileira de Epidemiologia**. São Paulo, v. 7, n. 2, 2004, p. 228-238.

KUMARANAYAKE, Lilani et al. **Costing guidelines for HIV prevention strategies**. Geneva: UNAIDS, 2000.

LEONE, George Sebastião Guerra. **Custos: um enfoque administrativo**. 14. ed. Rio de Janeiro: Editora FGV, 2001.

MARION, José Carlos. **Contabilidade empresarial**. 5. ed., 3. tiragem. São Paulo: Atlas, 1995.

MARQUES, Heloisa Helena de Sousa et. al. Custos da atenção à saúde das crianças expostas ou infectadas por HIV/AIDS atendidas em um hospital universitário. Rio de Janeiro: Cad. Saúde Pública, v.23, supl.3, p. 402-413, 2007.

MARTINS, Eliseu. **Contabilidade de custos**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 1998.

MATTOS, Ruben Araújo de. Os sentidos da integralidade: algumas reflexões acerca de valores que merecem ser defendidos. In: PINHEIRO, Roseni; MATTOS, Ruben Araújo de (org). **Os sentidos da integralidade na atenção e no cuidado à saúde**. organizadores. 6. ed. Rio de Janeiro: IMS/UERJ - CEPESC - ABRASCO, 2006. 180p. Disponível em: <http://www.lappis.org.br/media/artigo_ruben1.pdf>. Acesso em: 20 set. 2007.

MAXIMIANO, Antônio C.A. **Teoria geral da administração: da revolução urbana à revolução digital**. 4.ed. São Paulo: Atlas, 2004.

MEDEIROS, M. **Princípios de Justiça na alocação de recursos em saúde**. Texto para Discussão nº 687. Rio de Janeiro: Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada, dezembro de 1999, 18p.

MENDES; Ev. **Os grandes dilemas do SUS**. Salvador: Casa da Qualidade, 2001.

NEVES, Silvério das; VICECONTI, Paulo Eduardo V. **Contabilidade avançada e análise das demonstrações financeiras**. 9. ed. ampl., rev. e atual. São Paulo: Frase editora, 1999.

NUNES, André. **O impacto econômico da AIDS/HIV no Brasil**. Brasília: IPEA, ago. 1997.

NUNN, Amy S. et al. Evolution of antiretroviral drug costs in Brazil in the context of free and universal access to AIDS treatment. *PLoS Med*, v. 4, n. 11, p. 1804-1817, nov. 2007.

PORTELA, Margareth Crisóstomo et. al. Caracterização assistencial de hospitais filantrópicos no Brasil. **Revista de Saúde Pública**. Rio de Janeiro, v. 38, n. 6, p. 811-818, 2004.

PORTELA, Margareth Crisóstomo; LOTROWSKA, Michel. Assistência aos pacientes com HIV/AIDS no Brasil. **Revista de Saúde Pública**. Rio de Janeiro, v. 40, suplemento, p. 70-79, 2006.

PORTO ALEGRE. Secretaria Municipal de Saúde. **Boletim epidemiológico**. Ano IX, n. 33, maio 2007. Disponível em: <http://lproweb.procempa.com.br/pmpa/prefpoa/sms/usu_doc/boletim_33.pdf>. Acesso em: 21 ago. 2007.

RAWLS, J. **Teoría de la justicia**. México: Fondo de Cultura Económica, 1995.

RIO GRANDE DO SUL, Secretaria da Saúde. Núcleo de Informações em Saúde. **Estatísticas de saúde: mortalidade 2006**. Porto Alegre, 2007. 180 p.

RIO GRANDE DO SUL. Tribunal de Justiça do Rio Grande do Sul. Agravo de Instrumento nº 70020642674. Agravante: Irmandade da Santa Casa de Misericórdia de Porto Alegre. Agravado: sucessão de Deveneza Goncalves Lérias. Relator: Des. Luiz Felipe Brasil Santos. Porto Alegre, 29 ago. 2007. Disponível em: <http://www.tj.rs.gov.br/site_php/consulta/download/exibe_documento.php?ano=2007&codigo=1083512> . Acesso em: 20 set. 2007.

ROSS, Stephen A.; WESTERFIELD, Randolph W.; JORDAN, Bradford D. **Princípios de administração financeira**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2000.

ROSSETTI, José Paschoal. **Introdução à economia**. 16. ed. rev., atual. e ampl. São Paulo: Atlas, 1994.

SAMANEZ, Carlos Patrício. **Matemática financeira**: aplicações à análise de investimentos. São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2007.

SEABRA, F. G. **Pesquisa científica**: O método em questão, Brasília: Universidade de Brasília, 2001.

SILVA, Letícia Krauss. Avaliação tecnológica e análise custo-efetividade em saúde: a incorporação de tecnologias e a produção de diretrizes clínicas para o SUS. **Ciência e Saúde Coletiva**. Rio de Janeiro, v. 8, n. 2, p. 501-520, 2003.

UGÁ, Maria Alicia Domingues. Instrumentos de avaliação econômica dos serviços de saúde: alcances e limitações. In: PIOLA, Sérgio Francisco; VIANNA, Sólton Magalhães (Org.). **Economia da saúde**: conceitos e contribuição para a gestão da saúde. Brasília: IPEA, 1995. p. 209-226.

VIANA, Solon Magalhães et al. **Medindo as desigualdades em Saúde no Brasil**: uma proposta de monitoramento. Brasília: Organização Pan-Americana da Saúde, Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada, 2001, 224p.

WALKER, Damian. Cost and cost-effectiveness guidelines: which ones to use? **Health Policy and Planning**, London, v. 16, n. 1, p. 113-121, mar. 2001.

WELSCH, Glenn A. **Orçamento empresarial**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 1996.

WESTON, J. Fred; BRIGHAM, Eugene F. **Fundamentos da administração financeira**. São Paulo: Pearson Makron Books, 2000.

ANEXO 1 – Ficha de internação

Nome: _____ Us: **THIAGO**

I _____ ERVAÇÃO AMBULATORIAL Quarto/Leito: 401 - 2
I _____

Data Nasc: 17/04/1971 Idade: 36 anos 7 meses 23 dias anos Sexo: **FEMININO**
Estado Civil: **CASADO (A)** Convênio: **SUS**
Especialidade: **CLÍNICA MÉDICA** Naturalidade: **PORTO ALEGRE**

Endereço: _____ Número: _____ Bairro: _____

Cidade: **PORTO ALEGRE** CEP: **91751620** Fone: _____
Identidade: _____ Internações Ant: 1
Fone Comercial: _____ Celular: _____

Responsável: **A MESMA** Numero: _____ Bairro: _____
Rua: _____

Cidade: **PORTO ALEGRE** CEP: _____ Fone do Resp: **SPP:579603**
CPF: _____ numero da Int: 1

Conjuge: _____
Pai: _____ Mãe: _____
Médico: _____ Diagnóstico: _____
Matrícula: _____ Código: _____

TERMO DE RESPONSABILIDADE

Autorizo este Hospital a realizar tratamento clínico ou cirúrgico do paciente acima identificado, bem como realizar as investigações técnicas que forem julgadas necessárias para um perfeito diagnóstico.

Outrossim responsabilizo-me pelo ressarcimento de qualquer despesa que venha a ser realizada durante a minha internação, que esteja fora do alcance das normas legais vigentes do convênio.

Comprometo-me, ainda, a promover a desocupação das dependências do Hospital, após receber a autorização de alta pelo médico assistente.

Declaro que estou ciente que o hospital não se responsabiliza por jóias, dinheiro, próteses ou qualquer objeto de pacientes internados, bem como pela fuga ou evasão dos mesmos sem alta.

OBS:.....
.....
.....

Porto Alegre,de.....de.....

.....
Paciente

.....
Responsável

ANEXO 2 - Ficha de controle

Ficha de Controle nº _____

Preenchimento pela Enfermagem

Nº do Prontuário: _____

Idade: _____ anos Sexo: Feminino MasculinoCor da Pele: Branca Não-BrancaEstado Civil: Casado(a) Separado(a) Viúvo(a) Solteiro
 Com companheiro(a)Profissão: _____ Escolaridade: Ens. fundam. incompletoData da Internação: ____/____/____ Ens. fundam. incompletoData da Alta: ____/____/____ Ens. médio completoPermanência (internação menos a alta): _____ dias Ens. médio incompletoPatologia clínica associada ao paciente portador de HIV/AIDS: Ens. superior incompleto 70.100.01.2 Afecções do Sistema Nervoso AIDS Ens. superior completo 70.100.02.0 Afecções do Sistema Respiratório AIDS 70.100.03.9 Afecções Disseminadas AIDS 70.100.04.7 Afecções do Aparelho Digestivo AIDS

Relatório de medicamentos e materiais do SIGH relacionado à conta do paciente (imprimir diariamente e deixar na pasta – na alta fechar a conta no sistema):

Preenchimento pelo Faturamento

Valor faturado conforme a tabela SUS: Diária: R\$ _____ Total da conta: R\$ _____

Código faturado:

 70.100.01.2 Afecções do Sistema Nervoso AIDS 70.100.02.0 Afecções do Sistema Respiratório AIDS 70.100.03.9 Afecções Disseminadas AIDS 70.100.04.7 Afecções do Aparelho Digestivo AIDS Outro código- Nº _____

Obs.: _____

Preenchimento pela Pesquisadora

Valor do consumo em R\$: _____

Obs.: _____

Custo Total da Permanência (informações da ficha de controle e na planilha de rateio com o levantamento dos custos): R\$ _____

ANEXO 3 – Planilha de Custos

Planilha para base de rateio dos custos diretos e indiretos.

Unidade dois de internação

Area Ocupada (m2) nesta unidade:

Mês da coleta de dados:

Custo do Setor	Em reais (R\$)	Em todo o hospital
* Mão de obra direta		
Mão de obra indireta		
Material de expediente (formulários, canetas, papeis e outros)		
Material de limpeza (cloro, sabão, e outros, EPI)		
Serviço de Lavanderia (valor do quilo da roupa lavada)		
Serviço de Manutenção (tempo e material a ser utilizado)		
Serviço de Nutrição (custo da refeição per capita)		
Serviço de Esterilização (número de pacotes de material esterilizado)		
* Oxigênio		
* Mateial Hospitalar		
* Medicamentos		
Sub-total		
Consumo de energia	Na unidade	Em todo o hospital
Nº de computadores		
Nº de televisores		
Nº de ar-condicionado		
Nº de ventiladores		
Nº de lampadas e capacidade em KW		
Nº de chuveiros		
Nº Outro equipamento elétrico		
Sub-total		
Consumo de água	Na unidade	Em todo o hospital
Nº de torneiras		
Nº de tanques		
Nº de chuveiros		
Sub-total		
Consumo com telefone	Na unidade	Em todo o hospital
Nº de ramais (controle do número de chamadas)		
Nº de ramais total		
Total da conta telefônica		
Sub-total		
Valor do aluguel	Na unidade	Em todo o hospital
Sub-total		
Controle de Pessoal	Na unidade	Todos os funcionários
Salários		
Horas Extras		
Provisão de Férias		
Provisão de 13º		
FGTS		
PIS		
INSS		
Sub-total		
Total Geral		

OBS:

* Os itens identificados com este sinal são considerados como custo direto.

Os demais itens são custos indiretos.

Pode haver mais algum custo direto ou indireto a ser identificado durante a coleta de dados.

ANEXO 4 - Relatório do SIGH

MTC31
Hospitosta Ltda
Sistema Controle de Estoque

ASSOCIACAO HOSPITALAR VILA NOVA 287
Empdo no SIGH em 10/12/2007 às 10:51h por TONETTI, Rigo, 1 de 1
10/12/2007
Pagina : 1

SAIDAS POR CENTRO DE CUSTO ANALITICO - (usando Preço Medio)
1/06/2007 a 7/06/2007

R140

Centro de Custo : 0023 FARMACIA INTERNA

Divisao : 04 MATERIAL DE CONSUMO GERAL

Grupo : 04 MATERIAIS DE ESCRITORIO

Subgrupo : 001 IMPRESSOS

Codigo	Uni	Descricao	QTD Saída	QTD Devolvida	QTD Consumida	Valor Unitario	Valor Total
00677	BL	VALE 1X50	2	0	2	0,524	1,048

Total do Subgrupo : 1,048

Subgrupo : 003 MATERIAIS DE EXPEDIENTE

Codigo	Uni	Descricao	QTD Saída	QTD Devolvida	QTD Consumida	Valor Unitario	Valor Total
00805	UN	FITA PARA IMPRESSORA MX80 RM OU LUCANE	7	0	7	3,295	23,065
00891	UN	PLASTICO OFICIO 10 MICRAS	200	0	200	0,096	19,200

Total do Subgrupo : 42,265

Total do Grupo : 43,313

Grupo : 05 MATERIAIS DE LIMPEZA

Subgrupo : 002 UTENSILIOS PARA LIMPEZA

Codigo	Uni	Descricao	QTD Saída	QTD Devolvida	QTD Consumida	Valor Unitario	Valor Total
00746	RL	PAPEL HIGIENICO BRANCO 30MTS	12	0	12	0,239	2,868

Total do Subgrupo : 2,868

Total do Grupo : 2,868

Total da Divisao : 46,181

Total do Centro De Custo : R\$ 46,181

=====
Total Geral dos Centros De Custo: R\$ 46,181

ANEXO 5 - Prontuário médico

ASSOCIAÇÃO HOSPITALAR VILA NOVA

Prescrição Médica Nº: 17

Paciente:

Válida de 11/12 12:00h à 12/12 12:00h

Procedimento: 0 -

Unidade: POSTO DOIS

Sexo: MASCULINO

Idade: 46 anos 2 meses Leito: 158 - 3

MEDICAMENTOS		
1	BACTRIM 400MG - Administrar 2 CP , VO	20 04 12
2	SORO GLICOSADO 5% 1000ML - Administrar 1 FRS , EV, obs.: 40 ML DE NAACL 20% + 20ML DE KCL 20% 30 GOTAS/MIN CONTINUO	20
3	COMPLEXO B CP - Administrar 1 CP , VO	20 08
4	FENITOINA 100MG - Administrar 1 CP , VO	20 08
5	DIPIRONA 500MG 2ML - Administrar 1 AMP , EV, SE NECESSÁRIO	
6	METOCLOPRAMIDA AMP - Administrar 1 AMP , EV, SE NECESSÁRIO	
7	RIFAZIDA 300+200MG - Administrar 2 CP , VO, obs.: 2 compr. no almoço	12 12
8	PIRAZINAMIDA 500MG - Administrar 3 CP , VO, obs.: 3 compr no almoço	12 12
DIETA		
9	BRANDA	
CUIDADOS		
10	CSVR	
EVOLUÇÃO MÉDICA		
11	Data: 26/11/2007, hora: 20:05, descrição: Solicito exames de laboratório, Pesquisa de BK no escarro e Rx de Tórax	
12	Data: 28/11/2007, hora: 23:18, descrição: Começo tuberculostáticos.	
13	Data: 03/12/2007, hora: 19:20, descrição: Paciente com boa resposta ao tratamento. Conduta mantida.	
14	Data: 05/12/2007, hora: 12:22, descrição: FEZ TRATAMENTO PARA TB EM 87,CURADO AGORA COM RECIDIVA,COM TRATAMENTO PARA HIV?????COMEÇO RHZ COM REFORÇO	

Dr(a).

CRM:

5 RELATÓRIO DE CAMPO

Foram incluídos todos os pacientes portadores de HIV/AIDS internados na Unidade 2 (unidade de internação exclusiva de pacientes portadores do vírus HIV/AIDS) da AHVN no período de 1º de setembro a 30 de novembro de 2008. Foram consideradas apenas internações novas a partir da data base (01/09/08) para início da coleta dos dados.

Foram excluídos os demais pacientes portadores de HIV/AIDS que internaram nas outras unidades do hospital, por não estarem na unidade de interesse e pacientes que por alguma outra definição ocuparam leitos destinados à Unidade 2 e que não fossem portadores de HIV/AIDS.

O hospital possui 40 leitos específicos para internação dos pacientes portadores de HIV/AIDS, sendo a maior unidade de internação do estado do Rio Grande do Sul. Sendo assim, inicialmente estimou-se o tamanho da amostra em aproximadamente 480 pacientes, ao considerar uma média de internação de 160 pacientes por mês ao longo de três meses, entretanto, o tamanho efetivo da amostra foi de 268 pacientes, correspondendo a 85 pacientes em setembro, 136 em outubro e 105 em novembro⁷. Em termos de diárias, ocorreram 579 em setembro, 979 em outubro e 1.027 em novembro, em um total de 2.585 diárias durante o período da pesquisa. Cada internação nesta unidade foi considerada como um novo caso, mesmo que os pacientes tivessem reinternado no período da coleta.

Do total de 300 prontuários levantados, foram utilizados 268, pelos seguintes motivos:

- 2 estavam com a data errada e não foram internados no período da pesquisa;
- 15 foram extraviados pelo setor de faturamento;
- 13 foram internados na Unidade 2, mas não eram pacientes portadores de HIV/AIDS;
- 1 prontuário foi duplicado, sendo computado apenas uma única vez;

⁷ Um mesmo paciente pode ter permanecido internado em mais de um mês, por isso que o somatório dos pacientes internados a cada mês não corresponde ao total de pacientes da amostra.

- 1 paciente constou inicialmente na Unidade 2, mas foi internado efetivamente em outra Unidade.

Considerando que, apenas os 15 casos extraviados podem ser considerados perdas (os demais não se enquadram nos critérios de inclusão do estudo), a amostra total seria de 283 pacientes, logo a taxa de resposta foi de 94,7%.

A coleta de dados envolveu uma equipe de trabalho na Unidade, além de setores envolvidos direta e indiretamente com o tratamento dos pacientes portadores do vírus HIV/AIDS. Foram utilizados os documentos da instituição, tais como planilhas de custos, relatórios do sistema de informação gerencial hospitalar (SIGH), ficha de internação e prontuário médico. Houve uma pequena adaptação na Ficha de Controle (Anexo 02 do Projeto), pois os códigos das patologias foram alterados pelo Ministério da Saúde, sem, entretanto, alterar a descrição das patologias. Outra alteração foi a correção dos níveis de escolaridade, pois constava duplamente o ensino fundamental incompleto. A equipe de trabalho na unidade foi composta de forma específica para pesquisa, fazendo parte um administrador contratado para organizar a coleta dos dados do prontuário, juntamente com dois estagiários do curso de administração, mais um aluno que foi contratado para digitação de todos os prontuários. Considerando a pesquisadora, foram cinco as pessoas envolvidas na coleta de dados. A equipe inicial não pode ser aproveitada da forma inicialmente planejada por um problema de rotatividade de pessoal e por questões culturais da instituição, em relação a resistência à mudança para efetuar o controle. O enfermeiro que lidera o grupo, não foi o mesmo que participou das reuniões do projeto e ficou com dificuldade de compreender que era algo que beneficiaria a instituição. A equipe que trabalha na Unidade demonstrou estar com receio de ser objeto de avaliação.

Não foi possível realizar o treinamento previsto para a equipe, principalmente pela indisponibilidade de tempo da gerente da equipe.

Os prontuários eram solicitados ao setor de faturamento, que realizava a busca e disponibilizava para a equipe de pesquisa. Os dados foram digitados pelo aluno contratado em arquivos do Excel, sendo utilizada uma planilha para cada prontuário.

O Administrador e os estagiários de Administração ficaram incumbidos de levantamento dos custos indiretos, coleta dos dados do faturamento das contas hospitalares e conferências dos dados digitados pelo aluno.

No primeiro momento tornou-se difícil a interpretação de dados no prontuário do paciente, pois os técnicos de enfermagem usavam simbologias não padronizadas, os mesmos

contavam com (.) (/) (circulado) ou ainda nada marcado. Os significados dos sinais foram identificados dessa forma:

- (.) possivelmente o paciente foi medicado;
- (/) configura a checagem. O paciente recebeu a medicação. A barra transversal confirma o uso do produto;
- (circulado) paciente rejeitou o uso de determinado medicamento, mas não há dados sobre se o produto foi ou não aberto, descartado ou retornado para a farmácia.

Os esquecimentos na hora da checagem ocorriam principalmente nos turnos, noite e no final de semana, quando reduz o quadro funcional da enfermagem. No entanto, após os primeiros quinze dias, com a intervenção no grupo melhorou a utilização dos sinais. Foi considerado na digitação todo medicamento que tinha um ponto (.) e uma barra (/), o circulado só era considerado quando estava escrito que foi aberta a medicação e o paciente não usou, tendo que ir para o lixo, os que estavam em branco, sem marca, foram desconsiderados, entendendo que o paciente não tomou, não gerando custo.

O período de setembro a novembro de 2008 serviu para mapear as variáveis independentes, buscou-se falar com o paciente ainda internado para confirmar e preencher dados das características dos pacientes como sexo, idade, profissão, estado civil, cor da pele e escolaridade. O controle foi realizado diariamente, extraindo-se sempre um relatório do sistema de informática onde nomeava quem internou naquele dia, possibilitando a visita ao paciente. Aos domingos não havia essa visita, porém, na segunda-feira a mesma era feita aos pacientes que internaram no domingo e nos sábados, após o horário da visita.

Na última etapa, que enfoca o faturamento, houve perda de prontuários e demora na localização dos mesmos, pois eles foram e voltaram a Secretaria Municipal de Saúde onde foram avaliados em dezembro de 2008, janeiro e fevereiro de 2009, cobrando a conta. Nesse mesmo período ocorreu a troca da gerência do setor e os processos ficaram perdidos, atrasando a digitação dos prontuários em dois meses. Foi identificado que o setor de faturamento não tem rotinas claras e controles efetivos. Todas as contas faturadas voltavam para a equipe da pesquisa para serem analisadas e para apontamento das informações finais do pagamento efetuado pelo Sistema Único de Saúde (SUS). Houve dificuldade na obtenção dos prontuários necessários para a pesquisa, principalmente porque os empregados do setor não tinham disponibilidade de tempo para a busca dos prontuários.

Houve uma mudança da Tabela de Procedimentos, Medicamentos e Órteses/Próteses e Materiais Especiais – OPM do SUS⁸, instituída pela Portaria nº 321/GM, de 8 de fevereiro de 2007, do Ministério da Saúde (BRASIL, 2007a), implantada em janeiro de 2008, conforme a Portaria nº 1.541/GM, de 27 de junho de 2007, também do Ministério da Saúde (BRASIL, 2007b), tendo como alteração principal, em relação a pacientes internados, a inclusão dos Serviços Auxiliares de Diagnóstico e Terapia (SADT) no valor da conta do paciente, sendo o pagamento efetuado conforme o diagnóstico.

Os setores envolvidos indiretamente não alteraram nenhuma das suas rotinas no momento da pesquisa e participaram sem restrições, com as limitações dos dados em alguns momentos, mas sempre preencheram as informações conforme explicações. Cabe salientar que em decorrência da pesquisa e da ação da gestão nas reuniões com as gerências intensificou-se a necessidades dos dados, criando várias formas de controles de processos e de estoque, sendo que algumas já foram realizadas e outras estão sendo efetuadas.

Foram realizadas reuniões semanais com a equipe durante o primeiro mês de coleta de dados, após realizaram-se reuniões quinzenais para conferência dos dados e para minimizar os problemas enfrentados pela equipe selecionada.

Devido a muitos problemas de fluxo dos prontuários na coleta de dados relacionados à Unidade 2 da AHVN e por consentimento do orientador deste trabalho, foi necessário modificar o fluxo de coleta de dados, passando para a parte final, ou seja, o pesquisador começou a pegar os prontuários já na fase final de todo o processo, com o paciente em Alta Médica, prontuário com todos os dados preenchidos, o que possibilitou um avanço na coleta e interpretação do dados.

O controle de qualidade foi feito por meio de uma amostra aleatória de 20% dos dados coletados, pela pesquisadora, nas reuniões com o grupo (quinzenais). Era de responsabilidade do administrador contratado para pesquisa assegurar a confiabilidade e veracidade dos dados. A pesquisadora e o administrador conferiram todos os dados colhidos para o controle de qualidade. As inconsistências encontradas foram objeto de novo levantamento e nova conferência.

Essas divergências foram obtidas pelos cruzamentos de dados, tanto os do prontuário, quanto os do espelho da AIH (transcrita manualmente para a Ficha Controle), isso porque os dados eram digitados por duas pessoas distintas: uma delas era encarregada do prontuário e outra da Ficha Controle. Os cruzamentos consistiam em verificar a igualdade de dados, como

⁸ Essa tabela é conhecida na área hospitalar como Tabela Unificada.

os dados pessoais (nome, idade, sexo) e os referentes a tempo de internação e diagnóstico. Quando verificada a diferença de dados, eles eram considerados não-confiáveis e passavam por nova conferência e digitação.

As principais inconsistências encontradas estavam relacionadas a erros de digitação ou a falta de digitação dos dados por parte de um dos dois digitadores. Houve a necessidade de realizar três conferências de dados, sendo que alguns dados foram encaminhados para conferência por mais de uma vez.

Praticamente todos os dados referentes aos custos indiretos e parte dos custos diretos tiveram de ser coletados novamente, com exceção da remuneração bruta da mão-de-obra direta, do volume de materiais diretos e de medicamentos, do valor total mensal consumido com telefonia e do valor total mensal do aluguel. A principal causa da nova coleta foi a falta de confiabilidade dos dados. A nova coleta foi realizada tendo como suporte as contas do livro razão, as notas fiscais de fornecedores e a folha de pagamentos de todo o hospital. A primeira coleta foi realizada com as informações repassadas pelas chefias dos setores ou pelos responsáveis diretos pelas contas pesquisadas.

Entre as dificuldades encontradas na pesquisa cabe situar que a pesquisadora é funcionária da instituição com o cargo de diretora administrativa, sendo esta uma limitação na hora de separar o que era necessário para a instituição e o que era privilégio para execução do trabalho. Sendo assim justifica-se a contratação de todos os envolvidos na pesquisa de fora da instituição, pois os demais funcionários não conseguiram perceber a importância de um estudo de custos nem mesmo os de nível superior de escolaridade e os com cargos de gerência.

