



**Universidade de Brasília (UnB)**

**Faculdade de Economia, Administração, Contabilidade e Gestão Pública (FACE)**

**Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais (CCA)**

**Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis (PPGCont)**

**Especialização em Contabilidade e Finanças Públicas Municipais (CFPM)**

**Professor Dr. Abimael de Jesus Barros Costa**

Luciana Fernandes da Silva

Desafios do Núcleo de Gestão de Custos: uso dos relatórios de custos como instrumento de apoio à Tomada de Decisão.

Brasília, DF

2024

Professora Doutora Márcia Abrahão Moura

Reitora da Universidade de Brasília

Professor Doutor Enrique Huelva Unternbäumen

Vice-Reitor da Universidade de Brasília

Professor Doutor Diêgo Madureira de Oliveira

Decano de Ensino de Graduação

Professor Doutor José Márcio Carvalho

Diretor da Faculdade de Economia, Administração, Contabilidade e Gestão de  
Políticas Públicas

Professor Doutor Sérgio Ricardo Miranda Nazaré

Chefe do Departamento de Ciências Contábeis e Atuarias

Professor Doutor Abimael de Jesus Barros Costa

Coordenador do Curso de Especialização em Contabilidade e Finanças Públicas  
Municipais

Luciana Fernandes da Silva

# **Desafios do Núcleo de Gestão de Custos: uso dos relatórios de custos como instrumento de apoio à Tomada de Decisão.**

Trabalho de Conclusão de Curso (Monografia e outros) apresentado ao Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais (CCA) da Faculdade de Economia, Administração, Contabilidade e Gestão Pública da Universidade de Brasília como requisito à conclusão do curso de Especialização.

Orientador:

Prof. Me. Lucas Teles de Alcantara

Brasília, DF

2024

Luciana Fernandes da Silva Desafios do Núcleo de Gestão de Custos: uso dos relatórios de custos como instrumento de apoio à Tomada de Decisão. / Luciana Fernandes da Silva

–Brasília, 2024. Página XX.

Orientador (a): Prof. Me. Lucas Teles de Alcantara

Trabalho de Conclusão de curso (Monografia - Especialização) – Universidade de Brasília, 1º Semestre letivo de 2024.

Bibliografia.

1. Gestão de Custos
2. ApuraSUS
3. Custos no Setor Público
4. Contabilidade Gerencial
- 5 Tomada de Decisão. I. Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais da Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de Brasília. II. Título.

CDD –

Luciana Fernandes da Silva

## Desafios do Núcleo de Gestão de Custos: uso dos relatórios de custos como instrumento de apoio à Tomada de Decisão.

Trabalho de Conclusão de Curso (Monografia e outros) apresentado ao Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais (CCA) da Faculdade de Economia, Administração, Contabilidade e Gestão Pública da Universidade de Brasília como requisito à conclusão do curso de Especialização, avaliado pela seguinte comissão examinadora:

Prof. Me. Lucas Teles de Alcantara  
Orientador  
Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais  
Universidade Brasília (UnB)

Prof. Me. Guilherme Luís da Costa  
Examinador  
Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais  
Universidade de Brasília (UnB)

Brasília, (2024)

## **AGRADECIMENTOS**

A Deus, pelas bençãos de todos os dias, aos familiares, principalmente minha mãe, por todo o apoio e cuidado dela para comigo, que muito contribuíram para a realização deste trabalho. Também agradeço ao meu professor orientador por ter recebido com entusiasmo a proposta de pesquisa e ter acreditado no avanço desse projeto.

## RESUMO

A contabilidade de custos no setor público é uma área que permite monitorar e analisar os gastos das instituições públicas. A Gestão de Custos implementada nas unidades de saúde da Secretaria de Saúde do Distrito Federal, possibilita determinar os custos acumulados para os atendimentos de cada ambulatório (centro de custos), da compra de insumos, das manutenções, despesas com agá e energia, por exemplo. Os relatórios gerenciais de custos são emitidos pelo Sistema de Apuração de Custos- ApuraSUS, e o presente trabalho busca analisar as informações de custos disponíveis e os cenários que essas informações poderiam ser utilizadas no processo de gestão estratégica, a saber, na tomada de decisão, planejamento, monitoramento e avaliação. Logo, os relatórios de custos das policlínicas auxiliam os gestores na identificação das despesas de cada ambulatório, permitindo detectar problemas e avaliar os gastos da instituição por completo, para fornecer uma base de apoio ao desenvolvimento de políticas públicas em saúde com foco em instituições do tipo policlínica e tornar mais eficiente a utilização dos recursos públicos.

**Palavras-chave:** Gestão de Custos; ApuraSUS; Custos no Setor Público; Contabilidade Gerencial; Tomada de Decisão.

## ABSTRACT

Cost accounting is an important tool that allows for monitoring and analyzing the expenses of public institutions. The Cost Management implemented in the health units of the Health Secretariat of the Federal District makes it possible to determine the accumulated costs for the services of each clinic (cost center), the purchase of supplies, maintenance, water and energy expenses, for example. Cost management reports are issued by the Cost Determination System - ApuraSUS, and this work aims to analyze the available cost information and the scenarios in which this information could be used in the strategic management process, namely in decision-making, planning, monitoring, and evaluation. Therefore, the cost reports of the polyclinics assist managers in identifying the expenses of each clinic, allowing them to detect problems and assess the institution's overall expenditures. This provides a support base for developing public health policies focused on polyclinic-type institutions and makes the use of public resources more efficient.

**Keywords:** Cost Management; ApuraSUS; Costs in the Public Sector; Managerial Accounting; Decision-Making.

## SUMÁRIO

RESUMO .....	10
ABSTRACT .....	11
SUMÁRIO.....	12
<b>LISTA DE FIGURAS.....</b>	<b>13</b>
1. INTRODUÇÃO .....	14
2. REVISÃO DE LITERATURA .....	15
2.1. A Implementação da Administração Gerencial voltada para a Gestão por Resultados 15	
2.2. Acordos de Gestão na Secretaria de Saúde do Distrito Federal .....	16
2.3. Custos no Setor Público .....	17
2.3.1. O uso das Informações de Custos no apoio à Tomada de Decisão. ....	19
2.3.2. Programa Nacional da Gestão de Custos .....	19
3. PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS.....	21
4. DESCRIÇÃO E ANÁLISE DE DADOS .....	22
5. CONSIDERAÇÕES FINAIS.....	10
REFERÊNCIAS .....	12

## **LISTA DE FIGURAS**

**Figura 1 – Relatório Custo Total**

**Figura 2 – Gráfico Custo Total**

**Figura 3 – Relatório Itens de Custo por Centro de Custo (Por Centro de Custo)**

**Figura 4 – Relatório Itens de Custo por Centro de Custo (Por Itens de custo)**

**Figura 5 – Relatório Formação de Custo Total**

**Figura 6 – Relatório Custo Unitário Médio – Análise horizontal**

**Figura 7 – Relatório Centro de Custo X Produto**

**Figura 8 – Relatório Matriz Itens de Custo X Centro de Custo**

## 1. INTRODUÇÃO

A Gestão de Custos no Setor Público faz parte de uma estratégia que busca apurar, controlar e compreender os gastos investidos nas organizações para que elas realizem as suas atividades, principalmente aquelas voltadas para a prestação de serviços públicos à população (BRASIL, Escola Nacional de Administração Pública, 2001).

Segundo pesquisa realizada pela equipe da Escola Nacional de Administração Pública – ENAP, em 2021, ressalta-se a importância da gestão de custos no setor público e a relevância que este tema possui para a melhoria da qualidade dos gastos públicos. Uma das maiores dificuldades enfrentadas pelos gestores é o equilíbrio das contas públicas. Saber como controlar os gastos é a base para alocar recursos de forma eficaz na implementação de políticas públicas em diversas áreas sociais, e também para evitar as dívidas e ter uma gestão fiscal eficiente (BRASIL, Escola Nacional de Administração Pública, 2001).

Além disso, desde a reforma administrativa iniciada na década de 90, enfatizava-se a importância de se implantar controles gerenciais de custos, estudando maneiras eficazes de se realizar cortes de despesas, sem prejudicar a qualidade dos serviços (ABRUCIO,1997).

Atualmente, a gestão de custos tem avançado e temos ferramentas de muita ajuda sendo desenvolvidas para as unidades de saúde. Uma dessas ferramentas é a utilização pelos gestores das informações dos relatórios de custos. Essas informações além de servirem de apoio à tomada de decisão é útil também para o planejamento das despesas, que deverão estar conforme os recursos disponíveis, buscando o equilíbrio. É fundamental saber acerca dos custos na saúde para que se possa então decidir entre terceirizar um serviço ou não, alugar ou comprar um equipamento para diagnóstico e dentre outras necessidades (MACÊDO,2021)

Deste modo, o presente trabalho apresenta o seguinte problema de pesquisa: **Quais benefícios que os relatórios de custos podem trazer se forem utilizados como instrumento de apoio à tomada de decisão?**

Para responder o problema de pesquisa, tem-se o como objetivo de pesquisa: Analisar as informações de custos disponíveis no sistema ApuraSUS e os cenários que essas informações poderiam ser utilizadas na tomada de decisão.

Com base em experiência profissional, foi possível analisar os relatórios de custos das unidades de saúde e constatar que a análise de custos, acompanhada de orientação, pode ajudar os gestores nas etapas de tomada de decisão, monitoramento, planejamento e outras diversas funções gerenciais. Portanto este trabalho visa agregar conhecimento sobre custos às equipes e gestores, mostrando o potencial que tem os relatórios extraídos do ApuraSUS; elevando o grau de qualidade do processo de gestão estratégica que vem sendo realizado nas unidades de saúde (JAQUES,2017).

## **2. REVISÃO DE LITERATURA**

### **2.1. A Implementação da Administração Gerencial voltada para a Gestão por Resultados**

Em 1995, o então ministro Luiz Carlos Bresser Pereira, iniciou a Reforma Gerencial no Estado brasileiro. Ela foi a reação do governo brasileiro as diversas mudanças que estavam ocorrendo na sociedade mundialmente que foram as principais: o desenvolvimento tecnológico, à globalização dos mercados econômicos e o crescimento das funções econômicas do estado. As ideias de Bresser foram inspiradas nas mudanças administrativas ocorridas em países como a Inglaterra e Estados Unidos. Assim, criou-se o Plano Diretor de Aparelho do Estado, para o desenvolvimento da Administração Pública no Brasil. (BRESSER, 1995)

O esgotamento do modelo burocrático fez surgir ideias com objetivos de redefinição do papel do Estado. As mudanças nas estruturas organizacionais precisavam acontecer. Além disso, cresceu a ideia de que o modelo tradicional de gestão pública é ineficaz e que o modelo de gestão do setor privado era mais adequado. Ocorre que, o modelo burocrático era focado com os processos-meios, ou seja, a execução das atividades. Esses fatores contribuíram para enfraquecer o Estado, agora com recursos e poder relativamente reduzidos. (ARAGÃO, 1997)

O cerne do modelo gerencial é alcançar a eficiência. Por outro lado, a burocracia tornava as organizações mais rígidas e centralizadas, com estrito cumprimento de normas e processos administrativos, em que a eficiência operacional é medida unicamente pelos padrões da lei e da ética.

Neste cenário, entendeu-se, que as técnicas gerenciais precisavam ser reforçadas para atender as demandas por serviços públicos essenciais. O Estado precisa resgatar a sua autonomia financeira e a capacidade de implementar políticas públicas. Para tanto, realizou-se diversos ajustes na política fiscal e reforços na governança das instituições públicas (BRESSER,1995).

O aparelho governamental era obrigado a ser mais ágil e flexível tanto nos processos internos como na capacidade de se adequar às mudanças externas. (ABRUCIO,1997).

## **2.2. Acordos de Gestão na Secretaria de Saúde do Distrito Federal**

Segundo (MATIAS-PEREIRA,2020), na administração pública burocrática os controles administrativos à priori foram superestimados para combater a corrupção e o nepotismo patrimonial. Assim, propôs controles rigorosos dos processos e atribuiu aos funcionários o exercício do controle como o foco principal das atividades.

O objetivo das reformas era facilitar a transição do modelo de administração burocrática para um modelo de administração gerencial, inspirado nas práticas do setor privado. Esse novo modelo tem como foco a busca por resultados, a redução de custos e a diminuição dos controles burocráticos das atividades-meio (MATIAS-PEREIRA,2020).

Portanto, o principal motivo para a implementação da reforma administrativa é a melhoria do desempenho governamental diante da implementação de políticas públicas consistentes que venham satisfazer as necessidades crescentes da sociedade. Para desempenhar plenamente o seu papel, o governo deve ser capaz de prestar serviços públicos de qualidade em tempo útil, reduzir despesas, implementar e avaliar políticas públicas e aumentar a transparência (MATIAS-PEREIRA,2020).

A Administração Pública, agora centrada no cidadão e orientada para resultados, como estratégia, utiliza-se da descentralização e estimula a criatividade e a inovação; e a ferramenta utilizada pelas instituições para fazer entender o novo e a lógica da mudança são os contratos de gestão (OLIVEIRA,2015).

Os Acordos de Gestão na sua forma dentro da estrutura da administração pública, correspondem dentro da Secretaria de Estado de Saúde do Distrito Federal, a operacionalização do Programa de Gestão Regional em Saúde, conforme preconizado no decreto nº 37.515 de 26 de julho de 2016. (GOVERNO DO DISTRITO FEDERAL, Secretaria de Saúde,2017).

O Acordo de Gestão Regional (AGR) é pactuado entre a Administração Central e as Superintendências Regionais de Saúde de cada uma das sete Regiões de Saúde do DF, já o Acordo de Gestão Local (AGL) corresponde ao compromisso das Superintendências com as próprias Unidades de Saúde. A Contratualização é composta de definição de metas e indicadores, que servirão de parâmetros para a avaliação do desempenho das partes, visando-se o alcance de resultados satisfatórios (ROQUE,2018).

Com os acordos, os gestores buscam empenhar-se para que a região de saúde alcance bons resultados em diferentes temas da prestação de serviços em saúde pública, tais como: Rede Cegonha, Saúde Mental, Vigilância em Saúde e Regulação, e também nas áreas da gestão com a **Implementação da Gestão de Custos nas Unidades de Saúde** da Atenção Primária (Unidade Básica de Saúde - UBS), Atenção Ambulatorial Especializada (Policlínicas e Centros Especializados) e Hospitalar (ROQUE,2018).

### **2.3. Custos no Setor Público**

A Contabilidade de Custos é um segmento da Contabilidade geral que tem o objetivo de acompanhar as despesas e realizar prognósticos. A finalidade é auxiliar os gestores a compreender os gastos relacionados à produção e oferta de serviços de uma entidade (CASTELO,2016).

A finalidade da Norma Brasileira de Contabilidade Aplicada ao Setor Público nº 34 de 2021, é estabelecer diretrizes, orientações e parâmetros para a implementação dos sistemas de custos. A divulgação da NBC TSP 34, representa grande avanço no aprimoramento da gestão de custos no setor público. A produção e coleta de informações de custos como ferramenta de gestão obedecerá a critérios definidos na norma, destacando a importância do gestor na efetiva aplicação de estratégias de controle de gastos. A governança é um fator crucial, uma vez que os dados de custos possuem importância fundamental para a tomada de decisões (NBC TSP34).

Além disso, a Lei de Responsabilidade Fiscal nº 101, de 2000, prevê que todos os entes federativos tenham um sistema de custos. A implantação da gestão de custos no setor público traz muitos benefícios para algumas atividades das instituições, tais como: o planejamento; execução orçamentária ; identificação dos custos das atividades ou processos, facilitando a tomada de decisões estratégicas e a distribuição de recursos; aprimoramento dos processos de trabalho; estabelecimento de metas contratuais para avaliar o desempenho e a eficácia das ações; transparência na prestação de contas sobre a utilização dos recursos públicos e controle social(MAUSS, 2020).

Assim, conforme a NBC TSP 34:

(...) 15. O sistema de custos possui diversos objetivos, incluindo:

- (a) mensurar e evidenciar os custos dos bens e serviços entregues à sociedade, bem como dos demais objetos de custos;
- (b) apoiar a avaliação de desempenho, permitindo a comparação entre os custos da entidade com os de outras entidades, públicas ou privadas, estimulando sua melhoria;
- (c) subsidiar a tomada de decisão em processos, tais como comprar ou alugar, produzir internamente ou terceirizar determinado bem ou serviço, introduzir novos produtos e serviços, descontinuar antigos, estabelecer tarifas;
- (d) apoiar as funções de planejamento e orçamento, fornecendo informações que permitam projeções e definições de tarifas e preços aderentes à realidade com base em custos incorridos e projetados;
- (e) subsidiar ações de planejamento, monitoramento de custos e melhoria da qualidade do gasto;
- (f) produzir informações que atendam aos diversos níveis gerenciais da entidade;
- (g) subsidiar estudos com vistas a promover a busca pela eficiência nos órgãos e entidades do setor público;

- (h) direcionar políticas de contingenciamento do gasto público com o objetivo de minimizar seus impactos nas ações governamentais; e
- (i) apoiar o monitoramento do planejamento estratégico (NBC TSP 34).

### **2.3.1.O uso das Informações de Custos no apoio à Tomada de Decisão.**

A gestão de custos inclui os sistemas de informações de contabilidade de custos e de contabilidade gerencial, além de fornecer dados relevantes para os usuários internos sobre custos, também apoia o planejamento, controle e a tomada de decisão. O ideal é que o sistema de custos das entidades, consiga apurar os custos a longo e curto prazo das atividades, processos, serviços e objetos de interesse. (HANSEN,2012).

As informações de custos podem auxiliar no planejamento estabelecendo metas de atendimentos, traçando objetivos de melhoria nos processos de trabalho, e na utilização dos recursos das unidades. Também pode servir de orientação para a execução do que foi planejado. Isso se dá pela comparação de metas com os resultados obtidos. (MAUSS, 2020).

De acordo com (VIEIRA,2018), a informação de custos na saúde tem potenciais para a negociação de valores recebidos (orçamento global, por procedimentos, por captação etc.), decisão sobre modelos mais eficientes para a execução de serviços (execução direta ou terceirização), gestão da própria unidade (melhoria da produtividade, do uso de recursos e estabelecimento de medidas para evitar desperdícios).

### **2.3.2.Programa Nacional da Gestão de Custos**

O Programa Nacional da Gestão de Custos (PNGC) é um projeto do Ministério da Saúde. O objetivo é possibilitar a gestão de custos na esfera do Sistema Único de Saúde (SUS). O PNGC é composto de um plano de capacitação e apoio aos entes federados e instituições de saúde no levantamento e na gestão dos custos de forma padronizada e sistemática. Além disso, presta apoio na estruturação de centros de custos, na coleta de dados e no estudo, monitoramento

e avaliação das informações inseridas no ApuraSUS, com feedback constante às instituições de saúde que aderiram voluntariamente ao programa (BRASIL, Ministério da Saúde,2014).

O ApuraSUS, foi desenvolvido pelo Ministério da Saúde, é uma ferramenta que visa ajudar no controle e gestão de custos em diferentes unidades de saúde do SUS. Trata-se de um sistema online, gratuito, disponível para secretarias e entidades que fazem parte do Programa Nacional de Gestão de Custos (PNGC). A plataforma se destaca ao atender diversas demandas e possibilitar que diferentes Unidades de Saúde, com diferentes tamanhos, estruturas e serviços de saúde prestados, possam adaptar o sistema de acordo com suas particularidades (BRASIL, Ministério da Saúde,2014).

Para utilizar qualquer sistema do Ministério da Saúde, o servidor deverá inicialmente preencher o seu registro no Sistema de Cadastro e Funções de Entrada do Ministério da Saúde – SCPA e solicitar ao Ministério da Saúde o acesso. Assim que realizar todas as etapas, receberá, por e-mail, a confirmação de seu cadastro (BRASIL, Ministério da Saúde,2014).

O Núcleo de Gestão de Custos – NGC é o setor responsável pela coleta, organização e tratamento dos dados de custos que impactam direta ou indiretamente no custeio das unidades. O intuito é legitimar, dar transparência e validar as informações e depois inseri-las no sistema de Apuração de Custos – ApuraSUS. Assim, preconiza o regimento interno da Secretaria de Saúde do Distrito Federal- SES/DF no decreto 39.546/2018:

(...) Art. 321. Aos Núcleos de Gestão de Custos - NGC, unidades orgânicas de execução, diretamente subordinadas às Gerências de Planejamento, Monitoramento e Avaliação, compete:

I - coletar, organizar, apurar e avaliar dados referentes às despesas dos centros de custos;

II - monitorar a produção e os custos dos serviços prestados relacionados à atividade produtiva das unidades de saúde;

III - inserir os dados no sistema de informação de gestão de custos adotados;

IV - realizar análises críticas dos dados e apontar inconformidades em despesa e produção;

V - promover a troca de informações e a integração entre os núcleos de gestão de custos da região e das unidades de referência;

VI - sistematizar apuração de custos e disponibilizar a informação periodicamente;

VII - disponibilizar relatórios, de forma periódica, aos gestores regionais para subsidiar a tomada de decisão; e

VIII - executar outras atividades que lhe forem atribuídas na sua área de atuação.

(GOVERNO DO DISTRITO FEDERAL, DODF – Nº 241,20 dezembro de 2018, artigo 321).

As informações referentes aos itens de custo e produção da unidade de saúde deverão ser lançadas mensalmente. Após inseri-las é necessário gerar a matriz, a qual possibilitará a visualização dos 6 relatórios de custos disponíveis no sistema (BRASIL, Ministério da Saúde,2014).

### **3. PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS**

O presente trabalho buscou analisar as informações de custos disponíveis no sistema ApuraSUS e os cenários que essas informações poderiam ser utilizadas na tomada de decisão. Deste modo, buscou-se apresentar as informações de custos de uma unidade de saúde que utiliza o sistema ApuraSUS.

Este estudo está apresentado como um relato de experiência uma unidade de saúde do tipo Policlínica que atende as seguintes especialidades: Aferição de Sinais – Acolhimento, Cardiologia, Endocrinologia, Dermatologia, Ginecologia, Pneumologia, Pé Diabético, Gastroenterologia, Fisioterapia, Oftalmologia, Fonoaudiologia, Acupuntura, Homeopatia, Alergia e Imunologia, Geriatria, Insuficiência Cardíaca, Nefrologia, Otorrinolaringologia, Cirurgia Vascular. Os exames de eletrocardiografia e oftalmologia também são realizados na própria unidade. O funcionamento da unidade é de segunda a sexta das 08 às 19h, e sábado das 8 às 12h.

Os dados coletados foram dos anos de 2023 e 2024, com diferentes períodos de análise, conforme disponibilizado pelo tipo de relatório, podendo ser de um ou até doze meses.

Para preservar o anonimato da unidade de saúde, foi retirado dos resultados quaisquer possibilidade de identificação.

#### **4. DESCRIÇÃO E ANÁLISE DE DADOS**

Trata-se da análise, sem uso de medidas estatísticas de cada um dos seis relatórios de custos do ApuraSUS de uma Policlínica. A análise faz-se necessária para a compreensão do método de custeio utilizado, que é por absorção, ou seja, todo os gastos da unidade diretos e indiretos incorridos, são apropriados ao produto final com alocação recíproca (BRASIL, Ministério da Saúde, 2014).

Ainda não existem indicadores de custos para o setor público que possa determinar a evolução e o desempenho da unidade de saúde frente a prestação de serviços, por isso a análise deverá ser feita considerando múltiplos fatores e contextos que envolve a realização das políticas públicas, visto que o objetivo é atender a demanda social (MÁLAGA, 2017).

As definições da contabilidade de custos são amplas e complexas, todavia necessárias, e para melhor compreensão dos usuários da informação de custos, as despesas foram agrupadas em categorias e com definições mais simples. (COURA, 2009).

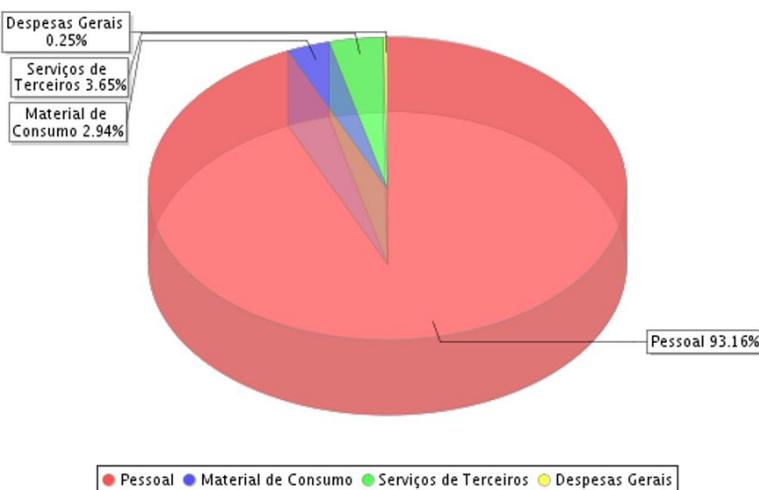
A análise do comportamento dos custos (Pessoal, Material de Consumo, Serviços de terceiros e Despesas Gerais) e de Produção é feita mensalmente. O que se deve fazer é verificar se houve uma variação do volume de produção ou valores discrepantes em alguns itens de custos para um posterior exame mais detalhado da situação (GOVERNO DO DISTRITO FEDERAL, Secretaria de Saúde, 2017).

Figura 1: Relatório Custo Total

<b>Relatório 1. Relatório de Custo Total</b>						
<b>POLICLÍNICA</b>		<b>Item Custo - Sintetico Analítico</b>	<b>fev/23</b>	<b>mar/23</b>	<b>abr/23</b>	<b>mai/23</b>
<b>Pessoal</b>		R\$ 1.134.923,24	R\$ 1.141.042,03	R\$ 1.243.038,39	R\$ 1.255.463,98	
Provisão de Férias		R\$ 22.325,03	R\$ 22.451,53	R\$ 24.387,52	R\$ 24.951,31	
Provisão de Gratificação Natalina (13º)		R\$ 66.510,75	R\$ 66.599,56	R\$ 72.595,66	R\$ 73.236,29	
Provisão de Patronal		R\$ 203.023,69	R\$ 196.359,36	R\$ 219.906,39	R\$ 219.747,21	
Remuneração a Pessoal - Estatutário		R\$ 843.063,77	R\$ 855.631,58	R\$ 926.148,82	R\$ 937.529,17	
<b>Material de Consumo</b>		R\$ 11.274,12	R\$ 15.006,23	R\$ 12.323,40	R\$ 112.108,39	
Material de Expediente		R\$ 400,88	R\$ 247,67	R\$ 279,62	R\$ 646,42	
Material Laboratorial		R\$ -	R\$ 40,12	R\$ -	R\$ -	
Material Médico-Hospitalar		R\$ 8.212,96	R\$ 12.249,43	R\$ 10.216,14	R\$ 12.283,04	
Medicamentos		R\$ 312,14	R\$ 556,95	R\$ 395,36	R\$ 95.696,27	
Outros Materiais de Consumo		R\$ 2.348,14	R\$ 1.912,06	R\$ 1.432,28	R\$ 3.482,66	
<b>Serviços de Terceiros</b>		R\$ 45.085,49	R\$ 47.559,73	R\$ 47.355,07	R\$ 47.194,97	
Serviço de Manutenção e Conservação de Máquinas e Equipamento		R\$ 5.049,60	R\$ 4.816,07	R\$ 4.766,74	R\$ 4.539,17	
Serviços de Cópias e Reprodução de Documentos		R\$ 567,50	R\$ 563,30	R\$ 503,21	R\$ 570,68	
Serviços de Limpeza e Conservação		R\$ 9.523,92	R\$ 9.523,92	R\$ 9.428,68	R\$ 9.428,68	
Serviços de Vigilância e/ou Segurança		R\$ 29.944,47	R\$ 32.656,44	R\$ 32.656,44	R\$ 32.656,44	
<b>Despesas Gerais</b>		R\$ 3.428,98	R\$ 2.227,62	R\$ 2.906,81	R\$ 4.071,67	
Serviço de Água e Esgoto		R\$ 1.589,13	R\$ 235,54	R\$ 777,89	R\$ 2.111,27	
Serviços de Energia Elétrica		R\$ 1.743,97	R\$ 1.896,20	R\$ 2.033,04	R\$ 1.864,52	
Serviços de Telecomunicações - (Telefonia Fixa - Ramais)		R\$ 95,88	R\$ 95,88	R\$ 95,88	R\$ 95,88	
<b>TOTAL GERAL</b>		<b>R\$ 1.194.711,83</b>	<b>R\$ 1.205.835,61</b>	<b>R\$ 1.305.623,67</b>	<b>R\$ 1.418.839,01</b>	

Fonte:ApuraSUS

Figura 2: Gráfico Custo Total



Fonte: ApuraSUS

Analizando-se puramente os dados de custos mês a mês sem auxílio de medidas estatísticas, alguns aspectos relativos aos custos de uma Policlínica podem ser ressaltados com base no Relatório de Custo Total. Destaca-se que neste relatório os custos são lançados direto, ou seja , ainda não houve nenhum tipo de transferência de custos:

A categoria **Pessoal**, que representa no relatório a mão de obra da unidade, apresenta o maior custo, cerca de 93% do Custo Total Mensal. Ocorre que todos os demais custos da unidade poderão sofrer o reflexo da boa ou má administração dessa mão de obra. Um exemplo é o aumento no consumo de água e energia, que é muito discutido em função do tamanho da estrutura, pela quantidade de atendimento, horário de funcionamento, mas principalmente pela quantidade de servidores que trabalham no local.

Ao analisar o custo total da policlínica, principalmente da mão de obra, é possível avaliar se há retorno compatível desse gasto. Dessa forma os gestores poderão estudar alternativas para melhorar o desempenho e eficiência frente a prestação dos serviços de saúde.

**Serviços de Terceiros** representam o segundo maior custo da unidade. Esses recursos possuem características de custo fixo mensal, principalmente porque os contratos tem preço do serviço fixado, e que poderá ter reajustes apenas mediante termo aditivo.

A principal matéria-prima da unidade de saúde são os **insumos**, medicamentos e material médico-hospitalar, e por mais que sejam itens de bastante consumo, eles possuem pequena participação no custo total. Isso acontece porque o objetivo do atendimento na policlínica são as consultas com especialistas, somente em casos específicos os profissionais médicos, técnicos ou enfermeiros realizam administração de medicação no paciente. Também alguns segmentos de materiais são de uso específico do Ambulatório de Enfermagem, como é o caso de órteses e próteses, materiais de alto valor, e fazem com que o custo direto desse ambulatório tenha um aumento significativo.

Deve-se estar atento com os gastos de **despesas gerais**, água, energia elétrica, telefonia, internet, etc., verificando sempre se há aumento desproporcional, pode ser vazamentos ou até problemas de medidores antigos que precisam ser substituídos por novos.

O sistema ApuraSUS, além de produzir o relatório de custos, também fornece um gráfico que mostra a margem de contribuição que cada categoria de despesa possui na

composição do Custo Total da unidade.

Figura 3: Relatório Itens de Custo por Centro de Custo (Por Centro de Custo)

Relatório 2. Itens de Custo por Centro de Custo (Por Centro de Custo)							
POLICLÍNICA - Recepção Aferição de Sinais - Acolhimento		Item Custo - Sintetico Analítico		mai/23	jun/23	jul/23	
Pessoal		R\$	43.891,80	R\$	41.957,15	R\$	54.505,06
Provisão de Férias		R\$	855,38	R\$	809,43	R\$	1.049,71
Provisão de Gratificação Natalina (13º)		R\$	2.455,00	R\$	2.317,15	R\$	3.030,58
Provisão de Patronal		R\$	7.025,42	R\$	6.987,78	R\$	9.264,63
Remuneração a Pessoal - Estatutário		R\$	33.556,00	R\$	31.842,79	R\$	41.160,14
<b>Material de Consumo</b>		<b>R\$</b>	<b>107.979,31</b>	<b>R\$</b>	<b>55.236,32</b>	<b>R\$</b>	<b>134.377,56</b>
Material Médico-Hospitalar		R\$	12.283,04	R\$	13.120,51	R\$	8.485,46
Medicamentos		R\$	95.696,27	R\$	42.115,81	R\$	125.892,10
<b>TOTAL GERAL</b>		<b>R\$</b>	<b>151.871,11</b>	<b>R\$</b>	<b>97.193,47</b>	<b>R\$</b>	<b>188.882,62</b>

Fonte:ApuraSUS

Este relatório, demonstra a forma de alocação dos custos no centro de custo **Aferição de Sinais – Acolhimento**. Esse centro de custo é a entrada do usuário na unidade, ele é classificado de apoio/intermediário, ou seja, trabalha para os centros de custos finais que atendem o paciente, objetivo fim. Nele os custos alocados foram: mão de obra e materiais de Consumo (medicamentos e médico-hospitalar). Esses custos são apropriados e formarão o custo total (direto e indireto), depois utilizando-se do critério de rateio quantidade de centro de custo (QTD CC), os custos são rateados para todos os centros de custos finais. Destaca-se:

Um dos motivos para a variação dos custos da mão de obra em julho, é o acréscimo de mais profissionais no centro de custos. O número de servidores em cada centro de custos determina os custos de Pessoal ser apropriado. Se houvesse residentes atuando, o custo desses profissionais também estaria somado ao Custo de pessoal.

Em maio e julho o custo com medicamentos foi bastante significativo, pois foi registrado a solicitação de medicamentos especiais, os quais possuem preços unitários altos. O aumento desse custo aponta para o consumo de itens sazonais, visto que nesse período intensifica-se o combate à doenças do trato respiratório que agravam as condições de pacientes

pediátricos com doenças crônicas. É fundamental planejar a imunização das crianças, realizando a compra da medicação com antecedência e agendando os pacientes para que a população não fique descoberta de medicação tão importante.

Figura 4: Relatório Itens de Custo por Centro de Custo (Por Itens de Custo)

### **Relatório 2. Itens de Custo por Centro de Custo(Por Itens de Custo)**

Instituição: **POLICLÍNICA**

Item Custo: **Serviço de Manutenção e Conservação de Máquinas e Equipamentos**

Periodo de : 09/2023 a 11/2023

Centro de Custo	set/23	out/23	nov/23
Aferição de Sinais			
Ambulatório de Acupuntura			
Ambulatório de Alergia e Imunologia Pediátrica			
<b>Ambulatório de Cardiologia</b>	<b>R\$ 215,13</b>	<b>R\$ 71,71</b>	<b>R\$ 145,07</b>
Ambulatório de Cirurgia Vascular			
Ambulatório de Dermatologia			
Ambulatório de Doenças Infectocontagiosas e Parasitárias			
Ambulatório de Endocrinologia			
Ambulatório de Endocrinologia Pediátrica			
Ambulatório de Enfermagem			
Ambulatório de Fisioterapia			
Ambulatório de Fonoaudiologia			
Ambulatório de Gastroenterologia			
Ambulatório de Gastroenterologia Pediátrica			
Ambulatório de Geriatria			
Ambulatório de Ginecologia			
Ambulatório de Homeopatia			
<b>Ambulatório de Insuficiência Cardíaca</b>	<b>R\$ 71,71</b>	<b>R\$ 145,07</b>	
<b>Ambulatório de Oftalmologia</b>	<b>R\$ 4.551,61</b>	<b>R\$ 4.551,61</b>	
Ambulatório de Otorrinolaringologia			
Ambulatório de Pneumologia Pediátrica			
Ambulatório do Pé Diabético			
Condomínio			
Diversos			
Eletrocardiografia	R\$ 71,71		
Gerência Geral			
Recepção			
Recepção Ambulatorial			
<b>Totais</b>	<b>R\$ 4.766,74</b>	<b>R\$ 4.766,74</b>	<b>R\$ 290,13</b>

Fonte: ApuraSUS

**O Serviço de Manutenção de Máquinas e Equipamentos** é realizado por empresas terceirizadas mediante contrato regular celebrado por processo licitatório.

São três centros de custo que apropriam o gasto diretamente, a saber: Ambulatório de Oftalmologia, Ambulatório de Cardiologia e Ambulatório de Insuficiência Cardíaca. A Eletrocardiografia recebia parte desses custos, todavia verificou-se que pela metodologia de custos do PNGC, esse centro de custo é de apoio/intermediário e que trabalha para os centros de custos finais (atendem ao paciente). Assim, deixaram de receber o rateio dos custos de manutenção.

Otimizar os custos de manutenção está relacionado a manter as metas de produtividade da unidade e ter os equipamentos sempre funcionando sem que haja sucateamento das máquinas. A manutenção preventiva e corretiva tem por objetivo reduzir o tempo de equipamentos parados. A falta de manutenção poderá acarretar na degradação do bem público e prejudicará o atendimento à população.

Não raro no setor público, os contratos se encerram e o tempo para a realização de nova licitação é demorado. Com isso, as unidades de saúde ficam sem contrato de manutenção por período excessivamente longo, ocasionando uma demanda de ordem de serviços emergenciais pagos com recursos de dispensa de licitação, a fim de que o atendimento aos usuários não venha ser paralisados nas unidades. É o caso da Oftalmologia demonstrado no relatório acima, onde encerrou-se o contrato em novembro de 2023, e uma nova contratação está em andamento, sem previsão de quando irá se inicializar a prestação dos serviços.

Um equipamento fora de operação, com desempenho reduzido, ou falhas no funcionamento interromperá o atendimento ao usuário. Além disso, precisa-se de muita atenção para evitar a quebra de equipamentos por negligência humana. Nesse caso, a solução é treinar os servidores para usar os aparelhos de forma segura e eficiente.

Figura 5: Relatório Formação do Custo Total

<b>Relatório 3. Formação do Custo Total</b>						
POLICLÍNICA -Ambulatório de Estomias e Feridas Complexas						
		<b>Valor(04/2023)</b>	<b>Valor(05/2023)</b>	<b>Valor(06/2023)</b>		
<b>Custo Direto</b>						
Pessoal	R\$	8.631,09	R\$ 8.649,27	R\$ 19.511,39		
Material de Consumo	R\$	1.084,47	R\$ 16.490,64	R\$ 42.768,22		
<b>Total</b>	<b>R\$</b>	<b>9.715,56</b>	<b>R\$ 25.139,91</b>	<b>R\$ 62.279,61</b>		
<b>Custo Transferido para o administrativo</b>						
Condomínio	R\$	-	R\$ -	R\$ -		
Gerência Geral	R\$	-	R\$ -	R\$ -		
Recepção Ambulatorial	R\$	-	R\$ -	R\$ -		
<b>Total</b>	<b>R\$</b>	<b>-</b>	<b>R\$ -</b>	<b>R\$ -</b>		
<b>Custo Recebido do administrativo</b>						
Condomínio	R\$	25.889,39	R\$ 23.369,27	R\$ 1.507,19		
Gerência Geral	R\$	19.852,09	R\$ 21.441,55	R\$ 6.837,64		
Recepção Ambulatorial	R\$	6.832,56	R\$ 6.601,42	R\$ 6.833,48		
<b>Total</b>	<b>R\$</b>	<b>52.574,06</b>	<b>R\$ 51.412,24</b>	<b>R\$ 15.178,32</b>		
<b>Custo Transferido para o intermediário</b>						
	R\$	-	R\$ -	R\$ -		
<b>Total</b>	<b>R\$</b>	<b>-</b>	<b>R\$ -</b>	<b>R\$ -</b>		
<b>Custo Recebido do intermediário</b>						
	R\$	-	R\$ -	R\$ -		
<b>Total</b>	<b>R\$</b>	<b>-</b>	<b>R\$ -</b>	<b>R\$ -</b>		
<b>Custo Transferido para o final</b>						
Ambulatório de Acupuntura	R\$	-	R\$ -	R\$ -		
Ambulatório de Clínica Médica	R\$	-	R\$ -	R\$ -		
Ambulatório de Endocrinologia	R\$	-	R\$ -	R\$ -		
Ambulatório de Endocrinologia Pediátrica	R\$	-	R\$ -	R\$ -		
Ambulatório de Enfermagem	R\$	-	R\$ -	R\$ -		
Ambulatório de Gastroenterologia	R\$	-	R\$ -	R\$ -		
Ambulatório de Geriatria	R\$	-	R\$ -	R\$ -		
Ambulatório de Ginecologia	R\$	-	R\$ -	R\$ -		
Ambulatório de Nefrologia	R\$	-	R\$ -	R\$ -		
Ambulatório de Nutrição Clínica	R\$	-	R\$ -	R\$ -		
Ambulatório de Ortopedia e Traumatologia	R\$	-	R\$ -	R\$ -		
Ambulatório de Pediatria	R\$	-	R\$ -	R\$ -		
Ambulatório de Reumatologia	R\$	-	R\$ -	R\$ -		
Diversos	R\$	-	R\$ -	R\$ -		
<b>Total</b>	<b>R\$</b>	<b>-</b>	<b>R\$ -</b>	<b>R\$ -</b>		
<b>Custo Total</b>						
Custo Direto	R\$	9.715,56	R\$ 25.139,91	R\$ 62.279,61		
Custo Recebido Administrativo	R\$	52.574,06	R\$ 51.412,24	R\$ 15.178,32		
Custo Recebido Apoio/Intermediário	R\$	-	R\$ -	R\$ -		
<b>Total</b>	<b>R\$</b>	<b>62.289,62</b>	<b>R\$ 76.552,15</b>	<b>R\$ 77.457,93</b>		

Fonte:ApuraSUS

A Formação do Custo Total é uma das etapas de transferência de custos mais importante para a compreensão da metodologia, pois nela observamos todos centro de custos, mas

especialmente os finais porque além dos custos direto, receberão também os custos indiretos de todos os setores administrativo e intermediário.

**O Ambulatório de Estomias e Feridas Complexas** (Figura 5), por ser um centro de custo final, não transferirá os custos absorvido para nenhum outro, mas receberá os custos daqueles dos quais se beneficiou da atividade.

Figura 6: Relatório Custo Unitário Médio – Análise Horizontal

**Relatório 4.Custo Unitário Médio - Análise Horizontal**

POLICLÍNICA - Ambulatório de Endocrinologia

Item de Custo		jun/23		jul/23		ago/23
<b>Pessoal</b>	R\$	<b>27.893,66</b>	R\$	<b>9.080,48</b>	R\$	<b>9.080,48</b>
<b>Material de Consumo</b>	R\$	<b>37,89</b>	R\$	<b>-</b>	R\$	<b>36,21</b>
Custo Direto Total	R\$	27.931,55	R\$	9.080,48	R\$	9.116,69
Custo Indireto Total	R\$	15.178,32	R\$	15.028,72	R\$	22.265,38
Custo Total	R\$	43.109,87	R\$	24.109,20	R\$	31.382,08
Produção						
<b>Atendimento</b>	R\$	<b>55,00</b>	R\$	<b>51,00</b>	R\$	<b>27,00</b>
Custo Medio Unitario						
<b>Atendimento</b>	R\$	<b>783,81</b>	R\$	<b>472,72</b>	R\$	<b>1.162,29</b>

Fonte: ApuraSUS

As consultas em uma policlínica são reguladas, ou seja, parte das vagas ofertadas tem quantidade determinada pelo sistema regulador, e outra parte é agendada pela própria gerência da unidade apenas pacientes de retorno. O atendimento não é porta aberta.

Neste tipo de relatório, a quantidade de atendimentos sofreu poucas variações. O volume de produção é determinante para apuração do custo médio unitário, ou seja, quanto maior for a produção menor será o custo médio unitário atribuído ao atendimento.

Neste modelo de relatório são demonstradas as seguintes variáveis: volume de produção e os custos variáveis, que podem vir a ser trabalhados com o objetivo de melhorar o desempenho, e consequentemente diminuir o custo médio unitário do atendimento nos centros de custos.

Figura 7: Relatório Centro de Custo X Produto

**Relatório 5. Centro de Custo X Produto**

Instituição: POLICLÍNICA  
 Período de : 05/2023 a 06/2023

maio/23	Centro Custo	Item Produção	Quantidade	Valor
<b>Externo</b>				
Diversos		Não Informado	1	R\$ 114.553,21
<b>Final</b>				
Ambulatório de Acupuntura		Atendimento	141	R\$ 337,87
Ambulatório de Clínica Médica		Atendimento	172	R\$ 587,31
Ambulatório de Endocrinologia		Atendimento	71	R\$ 581,47
Ambulatório de Endocrinologia Pediátrica		Atendimento	18	R\$ 2.804,90
Ambulatório de Gastroenterologia		Atendimento	110	R\$ 545,80
Ambulatório de Geriatria		Atendimento	52	R\$ 606,62
Ambulatório de Ginecologia		Atendimento	153	R\$ 625,70
Ambulatório de Nefrologia		Atendimento	63	R\$ 510,27
Ambulatório de Nutrição Clínica		Atendimento	29	R\$ 894,28
Ambulatório de Ortopedia e Traumatologia		Atendimento	469	R\$ 205,63
Ambulatório de Pediatria		Atendimento	37	R\$ 1.985,79
Ambulatório de Reumatologia		Atendimento	117	R\$ 529,22
Estomias e Feridas Complexas		Atendimento	910	R\$ 84,12
junho/23	Centro Custo	Item Produção	Quantidade	Valor
<b>Externo</b>				
Diversos		Não Informado	1	R\$ 181.294,73
<b>Final</b>				
Ambulatório de Acupuntura		Atendimento	134	R\$ 363,96
Ambulatório de Clínica Médica		Atendimento	6	R\$ 7.606,31
Ambulatório de Endocrinologia		Atendimento	55	R\$ 783,82
Ambulatório de Endocrinologia Pediátrica		Atendimento	54	R\$ 439,41
Ambulatório de Gastroenterologia		Atendimento	56	R\$ 975,11
Ambulatório de Geriatria		Atendimento	47	R\$ 695,21
Ambulatório de Ginecologia		Atendimento	195	R\$ 309,12
Ambulatório de Nefrologia		Atendimento	81	R\$ 410,83
Ambulatório de Nutrição Clínica		Atendimento	20	R\$ 1.352,46
Ambulatório de Ortopedia e Traumatologia		Atendimento	475	R\$ 215,28
Ambulatório de Pediatria		Atendimento	89	R\$ 320,97
Estomias e Feridas Complexas		Atendimento	1279	R\$ 60,56

Fonte: ApuraSUS

Este tipo de relatório apresenta elementos bastante necessários para análise das informações de custos, são: centro de custo final, o volume de produção e o valor médio unitário

por cada atendimento. O custo do atendimento é calculado dividindo-se o Custo Total (do Centro de Custo-ambulatório) pelo Volume de Produção (Atendimentos).

Para se ter o custo de atendimento “satisfatório”, dependerá imensamente da quantidade de atendimentos realizados. Para melhorar a prestação de serviços aos usuários, a unidade precisará manter a capacidade de atendimentos, porém nem sempre é possível organizar e acompanhar os agendamentos. Dados dos pacientes desatualizados nos sistemas de regulação de marcação das consultas prejudicam o contato da central de regulação com os usuários, tornando os agendamentos muitas vezes ineficazes.

A avaliação da eficiência também pode ser lida da relação do volume de produção e a quantidade de servidores da unidade.

A quantidade de atendimentos que se mostra bastante variável, pode ocorrer por alguns fatores, por exemplo: equipamentos com defeitos e as sazonalidades. Acontece que, principalmente em períodos de férias, nota-se o elevado absenteísmo de servidores e também de pacientes. Essas são algumas das razões que influenciam na produção, e consequentemente, afeta a capacidade dos serviços de saúde de dar resolutividade aos problemas dos usuários.

A unidade pode utilizar-se dos dados de custos para implementar políticas de controle de prevenção do absenteísmo antes que ele aconteça, fazendo intervenções para as necessidades individuais dos servidores e usuários.

Figura 8: Relatório Matriz de Custo X Centros de Custo

**Relatório 6. Matriz Itens de Custo X Centros de Custo**

Instituição: POLICLÍNICA

Período de: 01/2024 a 01/2024

DE/ PARA	Serviço de Água e Esgoto	Serviços de Energia Elétrica	Serviços de Telecomunicações - (Telefonia Fixa - Ramais)	Material Médico-Hospitalar	Medicamentos	Provisão de Férias	Provisão de Gratificação Natalina (13%)	Provisão de Patronal	Remuneração a Pessoal - Estatutário	Serviços de Cópias e Reprodução de Documentos	Serviços de Limpeza e Conservação	Serviços de Vigilância e/ou Segurança
Ambulatório de Alergia e Imunologia Pediátrica	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ 179,18	R\$ 537,53	R\$ 1.507,88	R\$ 6.450,32	R\$ -	R\$ -	R\$ -
Ambulatório de Endocrinologia	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ 187,32	R\$ 561,95	R\$ 1.587,77	R\$ 6.743,44	R\$ -	R\$ -	R\$ -
Ambulatório de Endocrinologia Pediátrica	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ 154,38	R\$ 463,14	R\$ 1.344,42	R\$ 5.609,30	R\$ -	R\$ -	R\$ -
Estomias e Feridas Complexas	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ 35.449,03	R\$ 233,72	R\$ 824,38	R\$ 2.473,13	R\$ 7.464,99	R\$ 30.829,50	R\$ -	R\$ -	R\$ -
Ambulatório de Gastroenterologia	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ 944,13	R\$ 2.519,73	R\$ 7.426,86	R\$ 34.628,85	R\$ -	R\$ -	R\$ -
Ambulatório de Geriatria	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ 370,09	R\$ 1.110,28	R\$ 3.305,16	R\$ 13.963,40	R\$ -	R\$ -	R\$ -
Ambulatório de Ginecologia	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ 541,52	R\$ 1.624,56	R\$ 4.914,89	R\$ 19.974,69	R\$ -	R\$ -	R\$ -
Ambulatório de Nefrologia	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ 384,44	R\$ 1.153,33	R\$ 3.443,55	R\$ 14.480,01	R\$ -	R\$ -	R\$ -
Ambulatório de Nutrição Clínica	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ 248,89	R\$ 746,68	R\$ 2.277,66	R\$ 9.600,21	R\$ -	R\$ -	R\$ -
Ambulatório de Ortopedia e Traumatologia	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ 830,37	R\$ 2.491,10	R\$ 7.322,63	R\$ 30.533,15	R\$ -	R\$ -	R\$ -
Ambulatório de Pediatria	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ 675,11	R\$ 1.993,27	R\$ 5.930,00	R\$ 25.328,09	R\$ -	R\$ -	R\$ -
Ambulatório de Reumatologia	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ 594,62	R\$ 1.783,85	R\$ 5.271,76	R\$ 21.854,25	R\$ -	R\$ -	R\$ -
Condomínio	R\$ 4.465,73	R\$ 2.545,02	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ 2.846,89	R\$ 13.706,39
Diversos	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ 2.574,21	R\$ 7.403,94	R\$ 21.487,59	R\$ 94.591,59	R\$ -	R\$ -	R\$ -
(Supervisão)	R\$ -	R\$ -	R\$ 139,60	R\$ -	R\$ -	R\$ 1.432,94	R\$ 3.880,64	R\$ 11.663,92	R\$ 54.523,89	R\$ 300,81	R\$ -	R\$ -
Aferição de Sinais(Acolhimento Enfermagem)	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ 2.279,21	R\$ 30,46	R\$ 1.341,19	R\$ 3.905,76	R\$ 12.147,15	R\$ 51.482,85	R\$ -	R\$ -	R\$ -

Fonte: ApuraSUS

A matriz de distribuição dos itens de custos (Figura 8), é uma forma de organizar os dados para que os usuários da informação compreendam a técnica de alocação dos custos em cada centro de custos. As informações de valores são dispostas nas linhas e colunas.

Pode-se fazer uma análise comparativa dos itens de custos, facilitando assim, o monitoramento de consumo de cada um deles em relação ao centro de custo.

Os custos incorridos são apresentados na matriz em valores monetários. Assim, permite-se fazer a análise sobre quais itens de custos possuem valores maiores ou menores.

## 5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

Com o aumento da despesa pública e a escassez de fontes de receitas para custear políticas públicas, a forma de gerir os recursos públicos precisa mudar urgentemente no Brasil.

Infelizmente, no setor público, a contabilidade de custos não é muito utilizada para apoio aos processos de gestão estratégica. Atualmente, com a implementação da gestão de custos em algumas instituições, esperamos a longo prazo uma mudança de cultura nas organizações para que venham fazer uso dessas informações de custos.

Um dos exemplos para uso da informação de custos é a formulação de políticas públicas. Suponhamos que os gestores identifiquem a necessidade da construção de uma Policlínica em determinado local para atender a demanda da população por serviços de saúde ambulatorial especializado. Esse projeto de política pública poderá usar as informações de custos para estudo da implantação desta nova unidade; avaliando-se os custos com despesas correntes mensais (remuneração dos profissionais, materiais de consumo, serviços de terceiros, despesas gerais e outros). Os relatórios de custos darão aos gestores a compreensão da unidade com seu gasto mensal. Já em seu contexto gerencial, os relatórios de custos, tem por objetivo auxiliar a gestão no monitoramento da política pública para que seja entregue aquilo que foi planejado.

Portanto, os relatórios de custos servem de apoio para que, os gestores busquem fazer o melhor em relação à compra de insumos, estar em dia com as manutenções de equipamentos,

investir na aquisição de aparelhos e tecnologia para realização de diagnósticos e tratamentos, fazer uso correto do patrimônio, melhorar os processos de trabalho para entregar um serviço de qualidade à população.

Os relatórios de custos são ferramentas que precisam tornar-se necessárias para o gestor. O importante é que no processo de gestão estratégica, eles possam recorrer às informações úteis, corretas, fidedignas e tempestivas que os auxiliará, e também irá robustecer a qualidade do planejamento e da tomada de decisão.

## REFERÊNCIAS

ABRUCIO, Fernando Luiz. O impacto do modelo gerencial na administração pública um breve estudo sobre a experiência internacional recente. 52 p. (Cadernos ENAP; n. 10), Brasília, 1997. Disponível em: [https://repositorio.enap.gov.br/handle/1/556\(enap.gov.br\)](https://repositorio.enap.gov.br/handle/1/556(enap.gov.br)). Acessado em: 09/06/2024.

ARAGÃO, Cecília Vescovi de. Burocracia, eficiência e modelos de gestão pública: um ensaio. Revista do Serviço Público. Ano 48, Número 3. Set-Dez 1997. Disponível em: <http://repositorio.enap.gov.br/handle/1/1334>. Acessado em: 09/06/2024.

BRASIL, Escola Nacional de Administração Pública. Gestão de custos no setor público. Brasília:ENAP2001. Disponível em: <https://repositorio.enap.gov.br/>. Acessado em: 16/06/2024.

BRASIL, MINISTÉRIO DA SAÚDE. Manual – APURASUS Perfil Gestor de Custos - versão 1.0 2 3 / 1 2 / 2 01 4. Disponível em: <https://www.gov.br/saude/pt-br> Acesso em: 12/05/2023

BRASIL, MINISTÉRIO DA SAÚDE. Programa Nacional da Gestão de Custos. Disponível em: <https://www.gov.br/saude/pt-br/acesso-a-informacao/acoes-e-programas>. Acessado em: 13/05/2024.

BRESSER-PEREIRA, Luiz Carlos, Plano Diretor da Reforma do Aparelho do Estado, Brasília, 1995. Disponível em: <https://bresserpereira.org.br/documents/mare/PlanoDiretor/planodiretor.pdf> Acessado em 07/03/2024.

CASTELO, Joelma Leite, Contabilidade de Custos e Gerencial. / Joelma Leite Castelo. Rio de Janeiro: SESES, 2016.

COURA, Betovem- Gestão de custos em saúde / Betovem Coura... [et al.]. — Rio de Janeiro:

Editora FGV, 2009. (Gestão em saúde (FGV Management)

GOVERNO DO DISTRITO FEDERAL SECRETARIA DE SAÚDE. SECRETARIA DE SAÚDE DO DISTRITO FEDERAL. Regionalização o que é? Disponível em [www.saude.df.gov.br](http://www.saude.df.gov.br). Acessado em 05/03/2024

GOVERNO DO DISTRITO FEDERAL, SECRETARIA DE SAÚDE DO DISTRITO FEDERAL. Manual para Implantação da Gestão de Custos nas Unidades de Saúde da SES DF,2017.

GOVERNO DO DISTRITO FEDERAL. Diário Oficial do Distrito Federal – Nº 241,20 de dezembro de 2018, artigo 321. Disponível em <https://www.dodf.df.gov.br/> acessado em: 03/06/2023

HANSEN, Don R.; MOWEN, Maryanne M. Gestão de Custos: Contabilidade e Controle. São Paulo: engagé Learning Brasil, 2012. E-book. ISBN 9788522109364. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788522109364/>. Acesso em: 31 mai. 2024.

JAQUES, N. D., SIMOES, G. L., & Santos, M. da S. (2017). EXPERIÊNCIA DA IMPLANTAÇÃO DO SISTEMA DE APURAÇÃO DE CUSTOS EM DOIS HOSPITAIS DE REFERÊNCIA DE ENSINO E PESQUISA DA FIOCRUZ. Anais Do Congresso Brasileiro De Custos - ABC. Recuperado de <https://anaiscbc.emnuvens.com.br/anais/article/view/4321>. Acessado em: 04/05/2024.

MACÊDO, Everton; CASTRO, Marcelo Chaves de; SILVA, Maciene Mendes da; TRIGUEIRO, Wesley Rodrigues.2022. Contribuições para o avanço da Economia da Saúde no Sistema de Saúde Brasileiro. Disponível em: <https://docs.bvsalud.org/biblioref/2022/04/1363109/jbes-especialportugues-77-85.pdf> acessado em :04/05/2024.

MÁLAGA, Flávio K. Análise de demonstrativos financeiros e da performance empresarial -

Para empresas não financeiras. São Paulo: Saint Paul Publishing (Brazil), 2017. E-book. ISBN 9788580041330. Disponível em:

<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788580041330/>. Acesso em: 31 mai. 2024.

MATIAS-PEREIRA, José. Manual de Gestão Pública Contemporânea. São Paulo: Grupo GEN, 2020. E-book. ISBN 9788597024753. Disponível em:

<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788597024753/>. Acesso em: 27 mai. 2024.

MAUSS, César Volnei, Gestão de Custos aplicada ao setor público ,2020.

OLIVEIRA, Saulo Barbará de. Instrumentos de gestão pública. São Paulo: SRV Editora LTDA, 2015. E-book. ISBN 9788502635975. Disponível em:

<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788502635975/>. Acesso em: 20 jun. 2024.

PORTAL DA CONTABILIDADE. NBC TSP 34: A Nova Norma de Custos no Brasil. Disponível em <https://portalcontabilidadepublica.com.br/>. Acessado em 20/06/2024.

ROQUE, Mabelle; PINTO, Patrícia Sobral Pinto; OLIVEIRA, Adriano.2018- Contratualização de Resultados: Implantação da Gestão Regionalizada na Secretaria de Saúde do Distrito Federal. Disponível em:

[https://bvsms.saude.gov.br/bvs/periodicos/ccs\\_artigos/v29\\_supl\\_contratualizacao\\_resultados.pdf](https://bvsms.saude.gov.br/bvs/periodicos/ccs_artigos/v29_supl_contratualizacao_resultados.pdf).Acessado em: 30/04/2024.

VIEIRA, Fabíola Sulpino, Texto para discussão / Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada. - Brasília: Rio de Janeiro: Ipea, 1990