



IMPLANTAÇÃO DE UM MODELO DE SISTEMA DE RATEIO DE CUSTOS PARA DEFINIÇÃO DE VALOR DE LOCAÇÃO DE ESPAÇO EM CLÍNICA MULTIDISCIPLINAR DE SAÚDE

ANNA SOFIA COSTA NERI

UNINOVE – Universidade Nove de Julho
sofiaadm@hotmail.com

RENATO RIBEIRO NOGUEIRA FERRAZ

UNINOVE – Universidade Nove de Julho
renatoferraz@uninove.br

TANIA OLIVEIRA SOUTO DIAS

UNINOVE – Universidade Nove de Julho
taniaodias@ig.com.br

HERMANI MAGALHÃES OLIVENSE DO CARMO

Universidade Federal de AL
hermani_record@hotmail.com

SERGIO ANTONIO PULZI JUNIOR

UNINOVE
sergiopulzi@yahoo.com.br



IMPLANTAÇÃO DE UM MODELO DE SISTEMA DE RATEIO DE CUSTOS PARA DEFINIÇÃO DE VALOR DE LOCAÇÃO DE ESPAÇO EM CLÍNICA MULTIDISCIPLINAR DE SAÚDE

Resumo

Este relato teve como objetivo a identificação do custo de cada uma das salas de uma clínica ambulatorial multidisciplinar, com o intuito de fornecer aos gestores uma base de valor para definição do valor mensal de locação a ser cobrado de cada profissional de saúde. Foi realizado um estudo da estrutura da clínica, no qual foi definida, em metros quadrados, a área de ocupação de cada serviço. Em seguida, o custo total foi rateado, alocando um valor de custo para cada sala, proporcional ao espaço ocupado pela mesma. A aplicação do rateio possibilitou aos gestores da clínica calcular o valor de custo de cada espaço, fornecendo uma base para negociação do valor de locação a ser cobrado mensalmente de cada profissional. A cobrança de acordo com a área ocupada minimizou o risco de prejuízo da clínica pela variação de sua produtividade, bem como deixou claras as condições de repasse no momento de contratação do aluguel pelos profissionais, promovendo maior confiança e segurança na relação contratual.

Palavras-chave: Gestão em Saúde; Custos; Alocação de Custos; Ambulatório.

Abstract

This report aimed to identify the cost of each room in a multidisciplinary outpatient clinic, in order to provide managers with a valuable basis for definition of monthly value to be passed for each health professional by the occupation of the room. We conducted a study of the clinic structure, which was set in square meters, the area of occupancy for each service. Then the total cost is prorated, allocating a cost value to each room, proportional to the space occupied by that Office. The application of assessment allowed the clinic managers view the cost value of each room, which serves as basis for negotiating a rental value to be transferred on a monthly basis for each healthcare professional, according to their occupation, minimizing the risk of financial loss to the clinic by the variation of productivity, as well as making clear the conditions for transfer at the moment of hiring of rent by professionals, promoting greater confidence and security in the contractual relationship.

Keywords: Management in Health; Costs; Cost allocation; Outpatient Clinic.



III Simpósio Internacional de Gestão de Projetos (III SINGEP) II Simpósio Internacional de Inovação e Sustentabilidade (II S2IS)

1 Introdução

A clínica, objeto de estudo do presente relato, foi criada com a finalidade de oferecer um espaço no qual os profissionais de saúde da região pudessem dispor de um ambiente confortável e seguro para atendimento de seus pacientes, sem a necessidade de montar um consultório particular. A estrutura é composta por diversos serviços, desde consultórios médicos, sala para exame de audiometria, sala para coleta de exames laboratoriais, sala de procedimentos, sala de fisioterapia e sala para realização de exames de ultrasonografia.

A forma utilizada para pagamento pelo uso da estrutura da clínica é definida pela cobrança de um percentual do valor do atendimento realizado pelo profissional. Este valor é utilizado pelos gestores da clínica para pagamento dos custos de funcionamento da estrutura. Entretanto, à medida que a clínica iniciou suas atividades, percebeu-se que o valor repassado, proveniente dos atendimentos, era insuficiente para suprir os custos da clínica, além de ser muito variável, pois dependia diretamente do volume de atendimento de cada profissional.

Com o intuito de corrigir o problema, foi adotado um sistema de rateio de custos, considerando os metros quadrados de ocupação de cada serviço. A clínica foi dividida em áreas denominadas produtivas, e outras como áreas de apoio. Foi realizado o levantamento dos custos totais da clínica no período de um semestre e, com base nestes valores, foi definido o valor médio mensal dos custos da clínica. Esse valor médio foi utilizado como um valor inicial para negociação com os profissionais que alugam as salas, após a divisão do valor proporcionalmente à área utilizada pelos diversos serviços instalados na clínica.

Assim, este relato tem como objetivo principal apresentar como foi realizada a implantação de um sistema de rateio por metro quadrado, identificando o custo total e rateando-o proporcionalmente às áreas produtivas da clínica, possibilitando a definição de valores mínimos a serem repassados mensalmente, como aluguel, pelos profissionais de saúde que ocupam a clínica, eliminando assim os prejuízos causados pelo desconhecimento do valor mínimo necessário para que os custos totais da clínica sejam cobertos.

2 Referencial Teórico

Entende-se por custo um “*gasto relativo a bem ou serviço utilizado na produção de outros bens ou serviços*” (Martins, 2003). Para Nascimento, 2001, “*custo é o somatório dos bens e serviços consumidos ou utilizados na produção de novos bens ou serviços, traduzidos em unidades monetárias*”. Para Abbas (2001), “*Custo representa o valor dos bens e serviços consumidos na produção de outros bens ou serviços*”. Os custos são classificados em vários tipos, entretanto, iremos apenas considerar os que foram utilizados para construção deste trabalho, denominados custos fixos e custos variáveis. O custo fixo, segundo Nascimento (2001), “*por sua própria natureza, é o que não varia, seja qual for a quantidade produzida em determinado período*”. Martins (2003), também ressalta a independência do custo fixo em relação à quantidade produzida, quando traz a definição de custo fixo exemplificando que “*o aluguel da fábrica em certo mês é de determinado valor, independente de aumentos ou diminuições naquele mês do volume elaborado de produtos*”. Diferente do custo fixo, Martins (2003) traz a definição de custo variável como “*aquele que varia de acordo com o volume de produção*”. Essa definição está de acordo com Nascimento (2001), que afirma que “*custo variável é o que, a qualquer variação da quantidade produzida ou vendida, acompanha essa mesma variação*”. Moraes (2006), afirma que “*os custos variáveis tem a característica de acompanhar o ritmo produtivo sendo mais perceptíveis e de fácil distribuição*”.



III Simpósio Internacional de Gestão de Projetos (III SINGEP) II Simpósio Internacional de Inovação e Sustentabilidade (II S2IS)

A soma dos custos fixos e variáveis resulta no custo total, que é definido por Nascimento (2001), como “*o somatório de todos os dispêndios realizados ou dos custos imputados à produção e comercialização de um novo bem ou serviço em determinado período*”. O custo total foi o valor considerado neste trabalho para alocação dos custos às áreas operacionais. Como existe uma pequena variação do valor do custo total em meses diferentes, foi determinado um valor desse custo utilizando como base a média dos custos do semestre anterior, o qual, Nascimento (2001), denomina como custo estimado, definindo como “*aquele geralmente fixado com base em valores realizados do exercício anterior e quantitativos de produção e vendas estabelecidos*”.

Na determinação do custo de produção do serviço foco do presente relato, foi utilizado o método de custeio por absorção, que segundo Nascimento (2001), “*consiste em imputar ao produto final ou à produção todos os seus custos variáveis diretos mais os custos indiretos e fixos*”. A escolha deste método se deveu à exigência do “*Decreto-lei nº 1.598/77, que determinou o uso de critérios mais rígidos para efeito da avaliação de estoques para finalidades de apuração de lucro tributável*” (Martins, 2003). Ferreira (2005), aborda a vantagem deste método neste aspecto afirmando que ele “*atende à legislação fiscal e deve ser usado quando a empresa busca o uso do sistema de custos integrado à contabilidade*”.

O método de alocação de custos utilizado foi o método direto, que tem como característica a alocação dos custos diretamente aos serviços operacionais, ignorando os serviços prestados por um departamento a outro departamento (Garrison, Noreen, & Brewer, 2007). A utilização do metro quadrado como unidade para alocação de custos em rateios é, em geral, adotada como critério para rateio do valor do aluguel entre os ocupantes de um prédio (Nascimento, 2001). Na construção civil é possível identificar a prática de alocação de custos por metro quadrado para definição do custo da obra, como apresentado por Dentz, Mussoi, Pistore, & Muller (2013), que aloca os custos da construção do apartamento por meio de um rateio por metro quadrado. Entringer et al (2013), apresentam a alocação de custos administrativos por metro quadrado em uma análise comparativa entre o custo da Unidade Canguru e da Unidade Intermediária Convencional no Município do Rio de Janeiro - RJ.

3 Metodologia

A clínica estudada encontra-se situada na cidade de Arapiraca, município localizado no estado de Alagoas. Como principal cidade do interior do estado, que conta com aproximadamente 220.000 habitantes (IBGE, 2011). Ficou conhecida, nos anos 70, como a “Capital do Fumo”, por ser um dos maiores produtores de tabaco do país. Reconhecida como o mais importante município do interior alagoano, Arapiraca está localizada geograficamente no centro do estado e destaca-se como importante centro comercial da região agreste, onde se localiza a segunda região metropolitana mais importante do estado, composta por vinte municípios, da qual Arapiraca é referência, influenciando diretamente uma população de aproximadamente meio milhão de habitantes. Localizada no centro da cidade, região de concentração do centro comercial e de facilidade de acesso a transportes públicos, a clínica em avaliação neste relato foi fundada com a intenção de atender a uma demanda existente na cidade, relacionada aos pacientes que não possuem planos de saúde, mas que, entretanto, não têm poder aquisitivo para pagamento de procedimentos particulares, embora possuam condições financeiras para arcar com os custos relacionados a procedimentos com valores mais acessíveis, realizando inclusive pagamento imediato. Esse tipo de negócio tem se mostrado bem competitivo na região e despertado o interesse dos profissionais de saúde que necessitam de uma estrutura para realizar seus atendimentos e, para tal, fazem parcerias com clínicas que apresentam este perfil para prestar seus serviços.



III Simpósio Internacional de Gestão de Projetos (III SINGEP) II Simpósio Internacional de Inovação e Sustentabilidade (II S2IS)

Em geral, a clínica disponibiliza a estrutura física adequada e corpo profissional de apoio, que viabilizam o atendimento, como consultórios, salas de procedimento e de exames dentro das normas exigidas por órgãos fiscalizadores, recepcionistas para agendamento e recepção de pacientes, técnicos de enfermagem, digitadores de laudos, equipe de higienização do ambiente e segurança. Enfim, a estrutura necessária para que o profissional possa desempenhar suas atividades. Em contrapartida, o profissional, paga um valor de aluguel por essa estrutura, que pode ser acordado como um valor fixo ou um percentual de sua produção.

Ao observarmos as práticas de mercado, os dois modelos possuem suas vantagens e desvantagens. No primeiro caso, ao se pagar um valor fixo, a clínica tem a segurança de que receberá um valor exato que cobrirá seus custos. Entretanto, esse modelo apresenta o risco de que o profissional realize uma produção muito intensa e exija muito mais da estrutura oferecida. Nesse caso, a clínica dispenderá muito mais recursos para atendê-lo sem que tenha o retorno financeiro adequado. Ao receber participação na produção dos profissionais, a clínica desfruta a vantagem de conseguir um retorno financeiro maior, se considerarmos o aumento da produção do profissional. Tal situação mostra-se bastante atraente, visto que a intenção dos profissionais que recebem por sua produção é aumentá-la cada vez mais, já que assim seus ganhos serão maiores. Porém, um ponto muito importante a ser considerado nessa modalidade de parceria é que, em geral, os profissionais de saúde desenvolvem suas atividades em diversas instituições e, muitas vezes, o tempo por eles disponibilizado pode ser bastante limitado. Tal variedade traz a pulverização de sua demanda, o que por sua vez não garante que haverá demanda suficiente para este profissional, ou mesmo que este dê prioridade em direcionar a maior parte de seus pacientes para a clínica, já que outras relações de interesse comercial podem ocorrer junto às instituições concorrentes.

Ao avaliar o retorno financeiro que os profissionais estavam repassando por seu volume de atendimento para pagamento da estrutura, os gestores perceberam que os valores não supriam os custos da clínica, sendo necessário encontrar uma forma de definir um valor para cada espaço, de forma que a clínica tenha a garantia de recebimento de um valor mínimo para pagamento de seus custos, eliminando a possibilidade de prejuízos.

Assim, foi realizado o levantamento dos custos e despesas da clínica, com o objetivo de compor o custo total e conhecer o valor a ser rateado entre os setores. Foram considerados os custos e despesas fixos e variáveis, tanto diretos como indiretos. Em seguida, com a formação de um histórico de seis meses do custo total da clínica, foi calculada a média desses custos totais, com o objetivo de identificar um valor médio de custos que serviu como base para o rateio.

Após a formação do custo total, foi realizada uma análise da estrutura física da clínica, que foi dividida em áreas de apoio, não menos importantes, definidas como aquelas que se prestam ao apoio das áreas onde são realizados os procedimentos e consultas, sendo estas definidas como áreas produtivas. Na clínica em questão constituíam o apoio: duas salas de espera e dois banheiros para clientes; área para funcionários composta de vestiários, banheiros e copa; área administrativa composta por almoxarifado e sala da administração; área para guarda de materiais de limpeza e descarte de lixo. As áreas produtivas foram as seguintes: oito consultórios; sala de ultrassonografia; sala de fisioterapia; sala de audiometria; sala de coleta para laboratório; sala de procedimentos (utilizada para curativos e pequenos procedimentos cirúrgicos). Dentre os oito consultórios, um é específico para atendimento da equipe de psicologia.

Após o reconhecimento da estrutura física, foi avaliado o espaço físico que cada serviço ocupava, por meio do estudo da planta baixa do prédio, por meio da medida em metros quadrados de cada sala produtiva. Em uma etapa seguinte, por meio do método direto de alocação de custos, foi calculado o valor de cada sala com base no custo total da clínica,



III Simpósio Internacional de Gestão de Projetos (III SINGEP) II Simpósio Internacional de Inovação e Sustentabilidade (II S2IS)

que foi levantado anteriormente. A área de apoio não foi considerada para alocação dos custos, já que são áreas comuns, utilizadas pelos clientes e funcionários da clínica de forma geral, devendo ser absorvida pelos serviços produtivos, pois fazem parte da estrutura composta para prover seu atendimento. Assim, foi elaborada uma planilha que apresentou a área total da clínica e sua divisão entre as demais áreas, bem como o seu percentual de representatividade em relação à área total. Com base nessa divisão, foi rateado o valor do custo total da clínica, atribuindo a cada serviço o valor de custo da sala, considerando o percentual de área ocupada.

4 Resultados Obtidos e Análise

A avaliação da planta baixa do prédio e a divisão das áreas por metro quadrado permitiu identificar que a área de apoio ocupava 204,46 metros quadrados, que representavam 62% da área total de estrutura física da clínica. Os demais 123,06 metros quadrados compunham o restante da área da clínica e representavam 48% de área denominada produtiva, sobre a qual seria aplicado o rateio, já que a área de apoio é entendida como parte da estrutura alugada para atendimento.

Ao realizar a divisão das áreas, percebeu-se que a maioria das salas possuíam em média 10 metros quadrados, ou 2% quando se trata de sua representatividade em relação à área total da clínica. Ao analisar em separado a área produtiva, que estava sendo considerada para aplicação do rateio, sua representatividade mudou para 9% da área. As menores áreas estavam alocadas no consultório da psicologia e na sala de procedimento.

O valor de custo para manutenção das salas variava entre R\$ 2.300,00 e R\$ 4.000,00 por mês. Ao detalhar ainda mais este cálculo chegou-se aos valores por dia e por hora, facilitando assim os cálculos para apresentação dos valores aos profissionais interessados em alugar os espaços para prestar seus serviços, já que os mesmos costumam alugar os espaços por hora de atendimento.

Os valores encontrados neste estudo permitiram aos gestores da clínica visualizar se os valores que haviam sido calculados como percentual retirado de cada procedimento, para o pagamento do aluguel das salas, eram suficientes para custear a clínica e, assim, manter a sua sobrevivência.

Os resultados apresentados na Tabela 1 demonstram que os valores descontados eram suficientes para cobrir as despesas. Entretanto, as salas precisavam ter sua ocupação bastante satisfatória para que pudessem gerar um volume de atendimentos suficiente para prover o custo, ou mesmo que o profissional se responsabilizasse pelo repasse quando, isso não acontecesse.



III Simpósio Internacional de Gestão de Projetos (III SINGEP) II Simpósio Internacional de Inovação e Sustentabilidade (II S2IS)

Tabela 1: Rateio por metro quadrado de área produtiva

SERVIÇOS	ÁREA CONSTRUÍDA	%	ÁREA PRODUTIVA	%	CUSTO DA ÁREA/mês	CUSTO DA ÁREA/dia	CUSTO DA ÁREA/hora
CONSULTÓRIO 01	12,13	4%	12,13	10%	R\$ 809,24	R\$ 140,46	R\$ 11,71
CONSULTÓRIO 02	10,55	3%	10,55	9%	R\$ 443,32	R\$ 122,17	R\$ 10,18
CONSULTÓRIO 03	10,51	3%	10,51	9%	R\$ 2.434,06	R\$ 121,70	R\$ 10,14
CONSULTÓRIO 04	8,55	3%	8,55	7%	R\$ 1.980,13	R\$ 9,01	R\$ 8,25
CONSULTÓRIO 05	8,39	3%	8,39	7%	R\$.943,08	R\$ 7,15	R\$ 8,10
CONSULTÓRIO PSICOLOGIA	7,12	2%	7,12	6%	R\$ 1.648,95	R\$ 82,45	R\$ 6,87
CONSULTÓRIO - AUDIOMETRIA	10,33	3%	10,33	8%	R\$ 2.392,37	R\$ 119,62	R\$ 9,97
CONSULTÓRIO 07	17,18	5%	17,18	14%	R\$ 978,79	R\$ 198,94	R\$ 16,58
SALA DE PROCEDIMENTO	6,01	2%	6,01	5%	R\$ 391,88	R\$ 69,59	R\$ 5,80
SALA DE ULTRASSONOGRRAFIA	10,33	3%	10,33	8%	R\$ 2.392,37	R\$ 119,62	R\$ 9,97
LABORATÓRIO	10,8	3%	10,8	9%	R\$ 2.501,22	R\$ 125,06	R\$ 10,42
FISIOTERAPIA	11,16	3%	11,16	9%	R\$ 2.584,59	R\$ 129,23	R\$ 10,77
ÁREA DE APOIO PRODUTIVO	204,46	62%					
TOTAL	327,52		123,06		R\$ 28.500,00	R\$ 1.425,00	R\$ 118,75

Fonte: Elaborado pelo autor

5 Conclusões / Considerações finais

A implantação do rateio por metro quadrado apresentado neste relato técnico possibilitou aos gestores da clínica estudada visualizar o valor mínimo necessário a ser repassado mensalmente por cada profissional, como forma de pagamento pelo aluguel de utilização de suas instalações.

Essas informações permitiram aos gestores maior clareza para a formulação de argumentos no momento de apresentação das obrigações dos profissionais, pois, independente de sua produção, o profissional contratante tem o conhecimento do valor mínimo a ser pago mensalmente, e a clínica por sua vez possui a segurança de que vai receber um valor que possibilite ao menos manter-se em funcionamento e sem prejuízos oriundos da variabilidade do atendimento do profissional de saúde contratante.

A proposta aqui apresentada possui algumas limitações, especialmente relacionada à dificuldade em se encontrar trabalhos disponíveis na literatura na área de saúde e que pudessem servir de parâmetro comparativo, o que efetivamente enriqueceria sobremaneira a discussão dos resultados apresentados. Como proposta para continuidade do estudo, sugere-se a criação de um sistema de centro de custos de forma que tais custos sejam alocados de forma mais específica, com o objetivo de dirimir qualquer impasse quanto à alocação dos custos variáveis, já que os profissionais são de especialidades diferentes e, portanto, os materiais utilizados no atendimento variam de acordo com suas especialidades.

6 Referências

- Abbas, K. (2001). Gestão de custos em organizações hospitalares. Recuperado de <https://repositorio.ufsc.br/handle/123456789/79577>
- Dentz, K. V., Mussoi, P., Pistore, G. C., & Muller, J. (2013). Análise de custos em empresa Caxiense do ramo da construção civil. *Anais-Seminário de Iniciação Científica de Ciências Contábeis*, 4(1). Recuperado de <http://ojs.fsg.br/index.php/anaiscontabeis/article/view/315>



III Simpósio Internacional de Gestão de Projetos (III SINGEP) II Simpósio Internacional de Inovação e Sustentabilidade (II S2IS)

- Entringer, A. P., Gomes, M. A. de S. M., Pinto, M., Caetano, R., Magluta, C., & Lamy, Z. C. (2013). Cost analysis of hospital care for newborns at risk: comparison of an Intermediate Neonatal Care Unit and a Kangaroo Unit. *Cadernos de Saúde Pública*, 29(6), 1205–1216.
- Ferreira, L. N. (2005). Custos logísticos hospitalares: um estudo empírico. In *IX Congresso Internacional de Custos-Florianópolis, SC, Brasil*. Recuperado de http://www.intercostos.org/documentos/custos_463.pdf
- Garrison, R. H., Noreen, E. W., & Brewer, P. C. (2007). *Contabilidade Gerencial* (11^o ed). LTC.
- IBGE. (2011). Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística. Retrieved August 29, 2014, from <http://www.ibge.gov.br/home/>
- Martins, E. (2003). *Contabilidade de Custos* (9^o ed). Atlas.
- Moraes, R. C. (2006). Um estudo da utilização dos instrumentos de gestão de custos em organizações hospitalares na mesorregião do Triângulo Mineiro/Alto Paranaíba. Recuperado de <http://penelope.dr.ufu.br/handle/123456789/2964>
- Nascimento, J. M. do. (2001). *Custos* (2^o ed). Atlas.