

Contabilidade de Custos Hospitalares No Brasil: Um Estudo Sobre a Evolução do Tema Nas Publicações Especializadas Em Contabilidade

Ana Paula Ferreira da Silva

Luiz Carlos Miranda

James Anthony Falk

Resumo:

Este artigo é um mega-estudo sobre as de publicações científicas sobre Contabilidade de Custos Hospitalares, cujo objetivo é verificar a evolução deste tema nos estudos de contabilidade no período de 1970 á 2001 no idioma português. Para a realização deste estudo buscou-se realizar um estudo sobre custos na área hospitalar, em trabalhos científicos escritos na língua portuguesa nas seguintes fontes::anais do Congresso Brasileiro de custo (do III ao VIII); Revista Brasileira de contabilidade, no período de 1979 a 2001; anais do 1º seminário USP de contabilidade; anais dos dois últimos Congressos Internacionais de Custos(publicações em português); anais do 13th Asian Pacific conference on International Accounting Issues. Além disso, foi realizada uma pesquisa em algumas dissertações da USP, FGV, e da UFRGS e uma tese de doutorado da USP. Concluimos o estudo verificando que o tema contabilidade de custo hospitalar nunca deixou de ser abordado durante os períodos estudados neste trabalho e que com base nesta pesquisa tudo indica que o custeio ABC está sendo a metodologia mais experimentada pelas entidades hospitalares brasileiras.

Área temática: *A Mensuração de Custos na Saúde*

**CONTABILIDADE DE CUSTOS HOSPITALARES NO BRASIL: UM ESTUDO
SOBRE A EVOLUÇÃO DO TEMA NAS PUBLICAÇÕES ESPECIALIZADAS
EM CONTABILIDADE**

TRABALHO 14.097

Resumo

Este artigo é um mega-estudo sobre as de publicações científicas sobre Contabilidade de Custos Hospitalares, cujo objetivo é verificar a evolução deste tema nos estudos de contabilidade no período de 1970 á 2001 no idioma português.

Para a realização deste estudo buscou-se realizar um estudo sobre custos na área hospitalar, em trabalhos científicos escritos na língua portuguesa nas seguintes fontes::anais do Congresso Brasileiro de custo (do III ao VIII); Revista Brasileira de contabilidade, no período de 1979 a 2001; anais do 1º seminário USP de contabilidade; anais dos dois últimos Congressos Internacionais de Custos(publicações em português); anais do 13th Asian Pacific conference on International Accounting Issues. Além disso, foi realizada uma pesquisa em algumas dissertações da USP, FGV, e da UFRGS e uma tese de doutorado da USP.

Concluimos o estudo verificando que o tema contabilidade de custo hospitalar nunca deixou de ser abordado durante os períodos estudados neste trabalho e que com base nesta pesquisa tudo indica que o custeio ABC está sendo a metodologia mais experimentada pelas entidades hospitalares brasileiras.

PALAVRAS-CHAVES: Publicações, Custos, Hospitais.

ÀREA TEMÁTICA: A Mensuração de Custo na Saúde

CONTABILIDADE DE CUSTOS HOSPITALARES NO BRASIL: UM ESTUDO SOBRE A EVOLUÇÃO DO TEMA NAS PUBLICAÇÕES ESPECIALIZADAS EM CONTABILIDADE

1-Introdução

Atualmente no Brasil as pesquisas de campo sobre custos são raras, pois segundo um estudo realizado por Riccio, Sakata & Segura (2000) apenas 9% de uma amostra significativa de trabalhos acadêmicos e artigos em revistas especializadas publicados no período de 1962-1999 tratam desse assunto. Este estudo revela que de um total de 386 dissertações e teses produzidas neste período na área de contabilidade, apenas 28 (7,2%) abordaram custos como objeto principal e que, de um total de 2.797 artigos, somente 124 (4%) referiam-se ao tema. Infelizmente este estudo não apresentou dados sobre os tipos de empreendimentos que obtiveram maior participação. Qual seria a proporção destes estudos de custos dedicados a área hospitalares.

O objetivo deste trabalho é verificar a evolução do tema: Contabilidade de custos hospitalares, nos estudos de contabilidade no período de 1970 á 2001 no Brasil.

2-Metodologia

Para a efetivação deste artigo buscou-se realizar um mega estudo sobre custos na área hospitalar, em trabalhos científicos escritos na língua portuguesa nas seguintes fontes: anais do Congresso Brasileiro de custo (do III ao VIII); Revista Brasileira de contabilidade, no período de 1979 a 2001; anais do 1º seminário USP de contabilidade; anais dos dois últimos Congressos Internacionais de Custos(publicações em português); anais do 13th Asian Pacific conference on International Accounting Issues. Além disso, foi realizada uma pesquisa em algumas dissertações da USP, FGV, e da UFRGS e uma tese de doutorado da USP.

Para tanto foi elaborado um quadro que servirá de guia para os estudiosos interessados neste assunto. Este quadro contém: o título do trabalho e respectivos autores e o resumo de cada obra.: Além disso, os trabalhos encontrados foram classificados conforme o tipo de estudo em: estudo de caso, estudo com base na experiência profissional e estudo baseado em análise da literatura.

3-Definição de Contabilidade de Custos Hospitalar: sua origem a nível Brasil

Martins, D.,(2001, p.51) define contabilidade de custo no setor hospitalar da seguinte maneira:

A contabilidade de custos é a parte integrante na administração de uma empresa e proporciona à administração do hospital registros dos custos da produção médica, registros das despesas administrativas, comerciais, tributárias,financeiras, permitindo a avaliação dos resultados por meio da comparação dos custos da produção médica, das despesas incorridas e com padrões de custos e despesas

previamente estabelecidos. A contabilidade de custos também auxilia a concretização das funções administrativas de planejamento, de organização e de controle, necessárias aos objetivos de gerar serviços médicos com o menor custo possível e nível máximo de qualidade.

Segundo Falk (1981, p.13): a análise de custos hospitalares foi introduzida no Brasil por Campos(em janeiro e fevereiro de 1953) e posteriormente com Luiz Oswaldo Fernando em 1965 e 1971. Leone (1998, p.15) complementa afirmando que em 1965 foi realizado um primeiro curso sobre contabilidade de custo hospitalar no Brasil, o qual contou com o apoio da Associação Paulista de Hospitais e resultou na publicação do primeiro livro brasileiro de contabilidade hospitalar de autoria de Luiz Oswaldo Fernando, intitulado: Princípios e elementos de contabilidade hospitalar no mesmo ano.

4-Estudos sobre Contabilidade de Custos Hospitalar no Brasil

Esta seção do trabalho apresenta o quadro1(um) com 18 publicações científicas sobre Contabilidade de custo na área hospitalar em ordem cronológica.

Quadro 1 - Breve Histórico sobre Publicações sobre Custo em Entidades Hospitalares no Brasil

Trabalho e Autor (es) (em ordem cronológica)	Resumo (sumário)
Título: Sistema de Custo Hospitalar Tipo de Estudo: Artigo baseado em estudo de caso Autor: Fernando Faria Salgado(2001).	Relata a implantação de um sistema Integrado de Custo baseado no custeio por absorção no Hospital Carioca Adventista Silveste, o qual teve o seu Plano de custos estruturado conforme departamentos: produtivos, auxiliares e de apoio.
Título: Implantação do Custeio Baseado em Atividades ABC/ABM no Setor Hospitalar: centro cirúrgico, um caso prático. Tipo de estudo: Artigo baseado em estudo de caso Autoras: Rute de Freitas & Helena Lumi Fukumoto(2001)	Apresenta os resultados obtidos com a implantação Custeio Baseado em atividade no Centro Cirúrgico do Hospital Israelita Albert Einstein. A partir desses resultados o hospital passou a conhecer os custos de seus produtos estabelecendo uma nova política de preços.
Título: Informações de Custos, Serviços de Saúde e Modos de Governança: um estudo da administração de hospitais públicos. Tipo de estudo: Artigo baseado em experiência de trabalho profissional Autor: Marcio Augusto Gonçalves(2001)	Relata a importância das informações de custos em hospitais para o controle e o planejamento dentro de organizações hospitalares públicas.

Trabalho e Autor (es) (em ordem cronológica)	Resumo (sumário)
<p>Título: Custeio ABC e Competividade: estudo de caso de um hospital geral de São Paulo. Tipo de estudo: Artigo baseado em estudo de caso Autores: Antônio Sauaia & Cláudio Zigiotti Júnior(2001)</p>	<p>Relata a importância de não só conhecer os custos da entidade hospitalar, para se manter competitivo, mas também gerir estes custos a ponto de reduzi-los. A partir daí os autores sugere como uma das melhores ferramentas para calcular e gerir os custos de um hospital geral de São Paulo: o ABC (Activity- Based Costing).</p>
<p>Título: Análise de Aplicação do Sistema de Custeio Baseado em Atividade em uma Organização Hospitalar Pública. Tipo de Estudo: Artigo baseado em estudo de caso Autores: Antonio Artur de Souza & Ernani Mendes Botelho(2001)</p>	<p>Verifica a aplicação do sistema de custeio baseado em atividades no Centro Obstétrico em uma organização hospitalar pública, destinada ao ensino universitário. Este estudo consistiu em apurar o custo de um parto normal e de uma cesárea por meio deste custeio e verificar a aplicação das informações geradas para gestão financeira do hospital.</p>
<p>Título: Aplicação do Custeio Baseado em Atividade na Determinação de Custos e Preços de Partos, diárias de maternidade e de Berçários em uma Maternidade. Tipo de Estudo: Artigo baseado em estudo de caso Autores: Gilberto Vicente de Souza & Hong Yuh ching(2000)</p>	<p>O trabalho apresenta os resultados da efetiva utilização do custeio baseado em atividades ABC na identificação dos custos reais e definição de preços ideais dos partos normais e dos partos cesarianos. Além disso, o artigo mostra que o ABC tornou possível estabelecer preços fixos para tais processos de uma forma bastante segura com amplas vantagens tanto para a instituição hospitalar como para os próprios pacientes.</p>
<p>Título: Metodologia ABC de Custos Hospitalares Tipo de Estudo: Artigo baseado e em estudo de caso Autor: James Anthony Falk, Phd(2000)</p>	<p>Apresenta a metodologia ABC de custos (<i>activity based costing</i>) para hospitais. Ele mostrar a diferença entre esta metodologia e a tradicional. Além disso, o trabalho estabelece quais as etapas e os componentes necessários para a implementação da metodologia num hospital e apresenta alguns exemplos práticos da vantagem da metodologia para análise dos custos na área hospitalar.</p>

Trabalho e Autor (es) (em ordem cronológica)	Resumo (sumário)
<p>Título: Proposta de um Sistema de Custeio para Unidades Hospitalares Baseado na Associação ABC + Custo-Padrão dos Protocolos Assistenciais.</p> <p>Tipo de Estudo: Artigo baseado em estudo de caso</p> <p>Autores: Jacques Édison Jacques & Gladis Jung(2000)</p>	<p>Mostrar a “irrealidade” dos custos dos serviços numa UTI Adulto de um Hospital Privado de Porto Alegre, calculados através do método de Centro de Custo (CC), onde os custos são distribuídos aos serviços por rateio, provoca distorções significativas. O referente trabalho baseado-se em um estudo de caso utilizando O ABC e custo-Padrão, propõem esta associação a fim de evitar as distorções causadas pelos critérios de rateios.</p>
<p>Título: O emprego do Método de Custeio Baseado em Atividades – Activity – Based Costing (ABC) – Como Instrumento de Apoio á Decisão na Área Hospitalar.</p> <p>Tipo de estudo: Dissertação de mestrado</p> <p>Autor: Otávio Neves da Silva Bittencourt(1999)</p>	<p>Demonstrar a implantação do Custeio ABC em uma Unidade Cirúrgica especializada em câncer de esôfago de um Hospital Universitário de Porto Alegre. Os resultados indicaram que o ABC oferece níveis de detalhamento do processo de prestação de serviço hospitalar mais elevados do que nos sistemas tradicionais de custos e consegue perceber melhor o uso dos recursos durante o atendimento, em consequência, auferindo o custo de cada paciente com maior precisão. Por fim, o autor aponta o Custeio ABC como Instrumento de Apoio á Decisão na Área Hospitalar.</p>
<p>Título: Utilização do sistema custeio e Gestão Baseados em atividade(ABC/M) em uma Instituição hospitalar: metodologia de implementação e principais benefícios.</p> <p>Tipo de estudo: Artigo baseado em estudo de caso</p> <p>Autores: Gilberto Vicente de Souza e Hong Yuh Ching(1998)</p>	<p>Relata a experiência e os principais benefícios da implantação de um sistema baseado em ABC/ABM em uma Unidade de cirurgia ambulatorial de um Hospital</p>
<p>Título: Acitivity- Based Costing para Hospitais.</p> <p>Tipo de estudo: Artigo baseado em estudo bibliográfico com exemplo prático</p> <p>Autor: Carlos Rogério Montenegro de Lima(1997)</p>	<p>Apresenta os métodos convencionais de custeio descritos na literatura, além dos métodos de custeio mais utilizados pelos serviços de saúde norte-americanos. Por fim, decorre sobre o custeio ABC, concluindo mostrando um exemplo prático de aplicação do Activity-Based Costing em um hospital.</p>

Trabalho e Autor (es) (em ordem cronológica)	Resumo (sumário)
<p>Título: A Utilização dos custos Hospitalares em Hospitais Paulistas: um estudo preliminar</p> <p>Tipo de Estudo: Dissertação de Mestrado baseado em dois estudos de caso.</p> <p>Autor: Maria Josefa Vilar Esteves(1992)</p>	<p>Demonstra de forma descritiva as metodologias dos sistemas de apuração de custos (custeamento por absorção e a redução escalar ou “step-down”) em dois hospitais paulistas, um com finalidade lucrativa e outro sem finalidade lucrativa. Além disso, este trabalho mostrar que a utilização das informações geradas pelos sistemas de apuração se limitava simplesmente ao controle dos custos.</p>
<p>Título: Manual de Apuração de Custos Hospitalares</p> <p>Tipo de Estudo: Elaboração de um Manual</p> <p>Autor: Secretaria Nacional de Programa Especial de Saúde – Ministério da Saúde(1988)</p>	<p>Descreve a sistemática de apuração de custos baseada no Método de Centro de Custos e no Custeio por Absorção Total. A utilização do mesmo e o permanente acompanhamento dos custos hospitalares tinham por objetivo a implantação de medidas corretivas que visasse um melhor desempenho das unidades hospitalares ligadas ao Ministério da Saúde, com base na possível redefinição de prioridades assistenciais, aumento de produtividade, racionalização do uso de recursos ou outras medidas administrativas.</p>
<p>Título: Contribuição a Gestão financeira Hospitalar no Brasil.</p> <p>Tipo de estudo: Tese de Doutorado com base em análise da literatura</p> <p>Autor: Cecilia Akemi Kobata Chinen(1987)</p>	<p>Mostra que através dos sistemas tradicionais de apuração de custos, desde que bem definidos os Centros e Planos de Custos e os métodos de rateios, é possível, com a utilização alternativa de metodologia matricial, apurar-se os custos de uma Entidade Hospitalar. Além disso, com base nestes dados de custos obtidos, os gestores hospitalares poderão: definir os custos unitários, fixar preços para os diversos tipos de serviços prestados, determinar o resultado, bem como avaliar a eficiência e o desempenho de cada departamento da organização.</p>
<p>Título: Fases Possíveis de Estabelecer uma Contabilidade de Custos numa Empresa Hospitalar</p> <p>Tipo de estudo: Artigo baseado em experiências de trabalho</p> <p>Autor: Ralph c. J. Von Gersdorff(1983)</p>	<p>Apresenta as fases para se estabelecer uma contabilidade de custos em entidades hospitalares. Na primeira fase se estabelece o custeio dos serviços hospitalares por paciente. Na segunda fase estabelece o custeio dos serviços hospitalares por tipo de doença e traumatismo. Por fim na terceira e última fase é estabelecido o custeio por tipo, tamanho e qualidade do hospital.</p>

Trabalho e Autor (es) (em ordem cronológica)	Resumo (sumário)
<p>Título: Custos e Desempenho Tipo de Estudo: Dissertação de Mestrado baseada em estudos de caso Autor: James Anthony Falk (1981)</p>	<p>Demonstra a aplicação do Método de Duplo de Rateio da Associação Americana de Hospitais, com alocação de recursos de pessoal e despesas na elaboração de custos unitários/ instrumentos e custos unitários/ atividade em todos os Centros de custos identificáveis, em um hospital filantrópico especializado situado no Nordeste do Brasil. Os dados são utilizados para avaliar o desempenho do hospital com utilização de cenários para prever custos e receitas alternativas.</p>
<p>Título: A Contabilidade de custos Hospitalares no Brasil Tipo de Estudo: Artigo não baseado em estudo de caso Autor: Ralph C. j. von Gersdorff(1980).</p>	<p>Discute sobre a contabilidade de custo hospitalar no e os possíveis objetivos da contabilidade de custos hospitalar. Levanta a necessidade de adaptar os sistemas existentes nas indústrias serem utilizados pelas entidades hospitalares. Além de faz uma pequena crítica ao indicador paciente-dia.</p>
<p>Título: Contabilidade Hospitalar de custos no Brasil: situações, problemas e sugestões. Tipo de Estudo: Artigo não baseado em estudo de caso Autor: Ralph C. j. von Gersdorff(1979)</p>	<p>Aborda os sistemas de custos baseados no custeio por absorção e no custeio variável e sua utilização em hospitais. Além disso, este trabalho apresenta os primeiros estudos de campo e alguns dos seus resultados no que se refere à contabilidade de custos hospitalares no Brasil desenvolvidos: IBGE (1970); CIP (Conselho Interministerial de Preços) & INAMPS (1972-1973).</p>

5. Análises das Publicações

De acordo com a tabela 1, que é um resumo do quadro 1, observa-se que 62% das publicações encontradas foram artigos científicos, seguidos por: 3 dissertações. Apenas uma das publicações foi tese de doutorado, como também apenas uma das publicações foi um manual.

Tabela 1 - Número de referências encontradas na literatura sobre custos hospitalares, conforme o período

<i>Período estudado</i>	Número de referências encontradas
1970 – 1974	3 (IBGE, CIP e INAMPS)
1975 – 1979	1 (artigo)
1980 – 1984	3 (2 artigos e 1 dissertação mestrado)
1985 – 1989	2 (1 manual e 1 tese doutorado)
1990 – 1994	1 (dissertação de mestrado)
1995 – 1999	3 (2 artigos e 1 dissertação mestrado)
2000 e 2001	8 (artigos)
Total	21

Nota: O número de referências(21) não coincide com o número de publicações(18), porque dentro de artigo publicado em 1979 por Gersdorff foram encontradas mais 3 referências bibliográficas.

5-CONCLUSÕES

O tema contabilidade de custo hospitalar nunca deixou de ser abordado durante os períodos estudados neste trabalho, mas somente recebeu destaque após a virada do milênio. De fato, nos anos de 2000 e 2001 foram apresentados mais trabalhos científicos sobre o tema do que em qualquer outro período de cinco anos pesquisado – e 75% dos trabalhos neste período foi dedicada à aplicação do sistema de custeio por atividades: Activity-Based Costing ou simplesmente ABC. O restante dos trabalhos tratou sobre a parte mais conceitual de custos e sua importância para os hospitais.

Os Centros de Custos abordados na aplicação do custeio ABC foram o Centro Cirúrgico (1) e o Centro Obstétrico (2), onde ocorrem atividades que hoje estão sendo remuneradas pelos Planos de Seguro por sistema de “pacotes”, ou seja, um pagamento fixo por um determinado procedimento realizado: Parto normal ou cesariano (no caso de obstetrícia) e, no caso do estudo sobre custos no Centro Cirúrgico. Como a receita está se tornando um valor fixo para todo o processo, a ênfase está na redução ou controle dos custos.

Concluimos com base nesta pesquisa que tudo indica que o custeio ABC está sendo a metodologia mais experimentada pelas entidades hospitalares brasileiras.

Bibliografia

BITTENCOURT, Otávio Neves da Silva. **O emprego do método de custeio baseado em atividade – ACTIVITY-BASEAD, COSTING (ABC):** como instrumento de apoio à decisão na área hospitalar. 1999. 208p. Dissertação (Mestrado em administração). Escola de administração, Universidade Federal do Rio Grande do Sul, Porto Alegre.

BOTELHO, Ernani M. SOUZA, Antônio Artur de Souza. **Análise da aplicabilidade do sistema de custeio baseado em atividade em uma organização hospitalar pública.** Revista de Estudos organizacionais. Maringá, vol. 2, m.1, p.95-108, jan/jun/2001.

CARPINTERO, José Newton Cabral. MARTINEZ, José Walter. Implantação de custos em unidade de saúde: considerações teóricas. In: CONGRESO DEL INSTITUTON INTERNACIONAL DE COSTOS, VII, Leon, 2001. **Actas Del do VII Congreso Instituto Internacional de Costos.** Leon, 2001. CD-ROM.

CHINEN, Cecília Akemi Kodata. **Contribuição à gestão financeira hospitalar no Brasil.** 1987. 168p. Tese (Doutorado em Contabilidade). Faculdade de economia, Administração e contabilidade, Universidade de São Paulo, São Paulo.

CHING, Hong Yuh. **Manual de custos de instituições de saúde:** sistemas tradicionais de custos e sistemas de custeio baseado em atividades(ABC). São Paulo: Atlas, 2001.233p.

ESTEVES, Maria Josefa Vilar. **A utilização dos custos hospitalares em hospitais paulistas:** um estudo preliminar. 1992. 237p. Dissertação (Mestrado em Saúde Publica) – Faculdade de Saúde Publica, Universidade de São Paulo, São Paulo.

FALK, James Anthony. **Custos e desempenho.** 1981. 83p. Dissertação (Mestrado em Saúde Pública). Faculdade de Saúde Pública de São Paulo, Universidade de São Paulo, São Paulo.

FALK, James Anthony. **Gestão de custos para hospitais:** conceitos, metodologias e aplicações. São Paulo: Atlas, 2001. 163p.

FALK, James Anthony. Metodologia ABC de custos hospitalares. In: CONGRESSO BRASILEIRO DE CUSTOS, VII, Recife, 2000. **Anais do VII Congresso Brasileiro de Custos.** Recife, 2000. CD-ROM.

FAMÁ, Rubens, HABIB, Cláudia Vasconcelos. Implantação do sistema de custeio ABC em empresa prestadora de serviços de saúde: vantagens e limitações. In: CONGRESSO BRASILEIRO DE CUSTOS, VI, São Paulo, 1999. **Anais do VI Congresso Brasileiro de Custos.** São Paulo, 1999. CD-ROM.

FREITAS, Rute de FUKUMOTO, Helena Lumi. Implantação do custeio baseado em atividades ABC/ABM no setor hospitalar: centro cirúrgico, um caso prático. In: CONGRESSO BRASILEIRO DE CUSTOS, VIII, São Leopoldo, 2001. **Anais do VIII Congresso Brasileiro de Custos.** São Leopoldo, 2001. CD-ROM.

GERSDORFF, Ralph C. J. Von. **Contabilidade hospitalar de custos no Brasil:** situação, problemas e sugestões. Revista Brasileira de Contabilidade. Brasília, Ano 9, n. 30, p. 22-34, jul-set, 1979.

GERSDORFF, Ralph C. J. Von. **Fases possíveis de estabelecer uma contabilidade de custo numa empresa hospitalar.** Revista Brasileira de Contabilidade. Brasília, Ano 13, n. 46, p. 4-12, jul-set, 1983.

GERSDORFF, Ralph C. J. Von. **A contabilidade de custos hospitalar no Brasil: qual seria um sistema prático, simples e eficaz?** . Revista Brasileira de Contabilidade. Brasília, Ano 10, n. 33, p.3 4-46, abr-jun, 1980.

GOMES, Anailson Márcio. Custos: instrumentos de gestão nas organizações na saúde In: CONGRESSO BRASILEIRO DE CUSTOS, VII, Recife, 2000. **Anais do VII Congresso Brasileiro de Custos**. Recife, 2000. CD-ROM.

GONÇALVES, Márcio augusto. Informações de custos, serviços de saúde e modos de governança: um estudo da administração de hospitais públicos. In: **13TH ASIAN PACIFIC CONFERENCE ON INTERNACIONAL ACCOUNTING ISSUES**,13, 2001, Rio de Janeiro. /anais do 13th asian Pacific conference on international accounting issues, rio de Janeiro, 2001. CD-ROM.

JACQUES, Jacques Edison, JUN, Gladis. Proposta de um sistema de custeio para unidades hospitalares baseado na associação ABC + custo-padrão dos protocolos assistenciais. In: CONGRESSO BRASILEIRO DE CUSTOS, VIII, São Leopoldo, 2001. **Anais do VIII Congresso Brasileiro de Custos**.São Leopoldo, 2001. CD-ROM.

LEONE, George Guerra. **Custos: um enfoque administrativo**. V.1 . 12^a ed. Rio de Janeiro: Fundação Getúlio Vargas, 1998. 506p.

LIMA, Carlos Rogério Montenegro de. **Activity-basead cust em para hospital**. 1997. 106p. Dissertação (Mestrado em Administração) – Escola de Administração de São Paulo, fundação Getulio Vargas, São Paulo.

MARTINS, Domingos. **Gestão financeira de hospitais**. São Paulo: Atlas, 2001.132p.

MARTINS, Elizeu.**Contabilidade de custos: inclui o ABC**. São Paulo: Atlas, 2001.388p.

MINISTÉRIO DA SAÚDE. Secretária nacional de programas especiais de saúde. Divisão de planejamento. **Manual de apuração de custos hospitalares**. 2^a ed. Brasília, 1988. 89p.

RICCIO, Edson L. SAKA. **Um estudo sobre A pesquisa em custos No Brasil**. Revista Brasileira de Contabilidade, no 124, p.68-75, jul. /ago. **2000**.

ROCCHI, Carlos Antônio de. **Apuração de custos nos estabelecimentos hospitalares**. Revista Brasileira de contabilidade. Brasília, Ano 12, n. 41, p. 19-27, abr-jun, 1982.

SALGADO Fernando Faria. LURENTT, Valdecir, OLIVEIRA, Wilson de. Sistema de custo hospitalar.In: CONGRESSO BRASILEIRO DE CUSTOS, VII, Recife, 2000. **Anais do VI Congresso Brasileiro de Custos**. Recife, 2000. CD-ROM.

SANTOS, Roberto Vatan dos ANDERE, Maira Assaf. O custo da capacidade ociosa no setor de serviço: em uma aplicação em um laboratório de análises clínicas. In: CONGRESSO BRASILEIRO DE CUSTOS, VII, Recife, 2000. **Anais do VII Congresso Brasileiro de Custos**. Recife, 2000. CD-ROM.

SAUAIA, Antônio, JUNIOR, Cláudio Zigiotti. Custeio ABC e competitividade: estudo de caso de um hospital geral de São Paulo. In: SEMINÁRIO USP DE CONTABILIDADE, I, São Paulo, 2001. **Anais do 1º Seminário Usp de Contabilidade**. São Paulo, 2001. CD-ROM.

SILVA, Ana Paula F. da. **Sistema de apuração de custos hospitalares**: uma pesquisa nos hospitais da cidade do Recife. 2002. 69p. Monografia. Bacharelado em ciências Contábeis, Universidade Federal de Pernambuco, Recife.

SOUZA, GILBERTO Vivente de, CHING, Hong Yuh. Utilização do sistema de custeio e gestão baseado em atividade (ABC/M) em uma instituição de saúde hospitalar: metodologia de implantação e principais benefícios. In: CONGRESSO BRASILEIRO DE GESTÃO ESTRATÉGICA DE CUSTOS, V, Ceará, 1998. **Anais do V Congresso Brasileiro de gestão estratégica de Custos**. Ceará, 1998. CD-ROM.

SOUZA, GILBERTO Vivente de, CHING, Hong Yuh. Aplicação do custeio baseado em atividades na determinação de custos e preços de partos, diárias de maternidade e de berçários em uma maternidade. In: CONGRESSO BRASILEIRO DE CUSTOS, VI, São Paulo, 1999. **Anais do V Congresso Brasileiro de Custos**. São Paulo, 1999. CD-ROM.