

UNIVERSIDADE FEDERAL DO DELTA DO PARNAÍBA - UFDPAR
CURSO DE BACHARELADO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS

ANA CLARA DE SOUZA OLIVEIRA
FRANCY HELLEN DOS SANTOS ARAÚJO
MARIA DAS GRAÇAS DOS SANTOS DE ARAÚJO

**UMA ANÁLISE BIBLIOMÉTRICA SOBRE AS PUBLICAÇÕES DO PERIÓDICO
QUALIS/CAPES: TRAJETÓRIA DA PRODUÇÃO ACADÊMICA SOBRE GESTÃO
DE CUSTOS EM HOSPITAIS PÚBLICOS**

PARNAÍBA-PI

2022

ANA CLARA DE SOUZA OLIVEIRA
FRANCY HELLEN DOS SANTOS ARAÚJO
MARIA DAS GRAÇAS DOS SANTOS DE ARAÚJO

**UMA ANÁLISE BIBLIOMÉTRICA SOBRE AS PUBLICAÇÕES DO PERIÓDICO
QUALIS/CAPES: TRAJETÓRIA DA PRODUÇÃO ACADÊMICA SOBRE GESTÃO
DE CUSTOS EM HOSPITAIS PÚBLICOS**

Monografia apresentada ao curso de bacharelado em ciências contábeis da Universidade Federal do Delta do Parnaíba-UFDPA, como requisito parcial de aprovação na disciplina de TCC II, sob a orientação da professora Niviane Lima dos Santos Araújo

PARNAÍBA-PI

2022

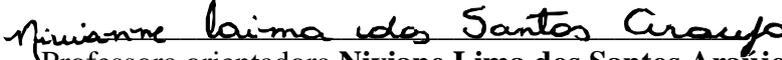
ANA CLARA DE SOUZA OLIVEIRA
FRANCY HELLEN DOS SANTOS ARAÚJO
MARIA DAS GRAÇAS DOS SANTOS DE ARAÚJO

UMA ANÁLISE BIBLIOMÉTRICA SOBRE AS PUBLICAÇÕES DO PERIÓDICO
QUALIS/CAPES: TRAJETÓRIA DA PRODUÇÃO ACADÊMICA SOBRE GESTÃO
DE CUSTOS EM HOSPITAIS PÚBLICOS

Monografia apresentada ao curso de
bacharelado em ciências contábeis da
Universidade Federal do Delta do Parnaíba-
UFDPAR, como requisito parcial de
aprovação na disciplina de TCC II, sob a
orientação da professora Niviane Lima dos
Santos Araújo

APROVADA EM ___/___/_____

BANCA EXAMINADORA


Professora orientadora Niviane Lima dos Santos Araújo
Presidente da Banca examinadora- UFDPAR


Egídio Carlos Vieira
Professor Me.

Membro da banca examinadora


Ronaldo Da Silva Araújo

Professor Me.

Membro da banca examinadora

RESUMO

O estudo sobre gestão de custos é essencial para o bom funcionamento estratégico das empresas e dentro do setor público não é diferente, visto que o uso racional e bem aplicado dos recursos trás custo benefício aos milhões de contribuintes que utilizam o sistema público de saúde. A partir disso, o trabalho tem como objetivo realizar levantamento dos artigos nacionais, publicados em revistas que tratam sobre a gestão de custos nessa área, tratando diretamente sobre a mensuração e tomada de decisão a partir dos dados disponíveis. A pesquisa selecionou produções registradas entre os anos de 2012 a 2022, nomeando as revistas indexadas, autores por publicações, instituições de ensino dos autores e a frequência desse tema em trabalhos acadêmicos. Foram analisados 25 artigos retirados da plataforma Scielo e SPEEL. A metodologia utilizada foi a análise bibliométrica e a pesquisa caracteriza-se como quantitativa e descritiva ao mesmo tempo. Concluiu-se que existem muitos estudos voltados ao tema de custos, no entanto, ao filtrar para a gestão hospitalar os artigos publicados caem, limitando a pesquisa. Logo, ressalta-se a importância da iniciação científica e a valorização do profissional, pois a produção acadêmica é de suma importância para o desenvolvimento social, intelectual e tecnológico de um país.

Palavras Chave: custos hospitalares, pesquisa bibliométrica, gestão de recursos, tomada de decisão, valorização de produção acadêmica.

ABSTRACT

The study on cost management is essential for the good strategic functioning of companies and within the public sector it is no different, since the rational and well-applied use of resources brings cost benefit to the millions of taxpayers who use the public health system. From this, the work aims to carry out a survey of national articles, published in journals that deal with cost management in this area, dealing directly with the measurement and decision making from the available data. The research selected productions registered between the years 2012 to 2022, naming the indexed journals, authors by publications, the authors' educational institutions and the frequency of this theme in academic works. Twenty-five articles taken from the Scielo and SPEEL platform were analyzed. The methodology used was metric analysis and the research is characterized as quantitative and descriptive at the same time. It was concluded that there are many studies focused on the topic of costs, however, when filtering for hospital management, published articles fall, limiting the research. Therefore, the importance of scientific initiation and the appreciation of the professional is emphasized, as academic production is of paramount importance for the social, intellectual and technological development of a country.

Keywords: hospital costs, bibliometric research, resource management, decision making, valorization of academic production.

LISTA DE SIGLAS

CSP- Cadernos de saúde pública

RSP- Revista de saúde pública

RAHIS- Revista de administração hospitalar e inovação em saúde

RGSS- Revista de gestão em sistema de saúde

RAP- Revista de administração pública

CGG- Revista contabilidade, gestão e governança

RCC- Revista contemporânea de contabilidade

REGE- Revista de gestão

LISTA DE TABELAS

Tabela 1- apresentação de qualidade de artigos analisados.....	16
Tabela 2- identificação Qualis das Revistas utilizadas.....	16
Tabela 3- revistas que publicaram sobre gestão de custos em hospitais públicos.....	17
Tabela 4- autores por publicação	18
Tabela 5- IES ligada aos autores.....	19
Tabela 6- frequência de publicações por ano.....	19
Tabela 7- Frequência de Natureza metodológica.....	20
Tabela 8- Metodologia Aplicada.....	20

Sumário

1- INTRODUÇÃO	9
2. REFERENCIAL TEÓRICO	11
2.1 Definição de Custos	11
2.2 Contabilidade Aplicada ao Setor Público	14
3.3 Relevância do Sistema de custos para as Instituições Hospitalares.....	16
3. METODOLOGIA	21
4. ANALISE DOS RESULTADOS	23
5. CONCLUSÃO	28
REFERÊNCIAS	30

1- INTRODUÇÃO

A contabilidade de custos tem se destacado ao longo do tempo, pois criou-se a necessidade de decisões mais acertadas diante da pluralidade do mercado atual, que é altamente competitivo. Isso reflete diretamente não só no setor de comércio, mas também para as empresas de serviço. Segundo Lovelock (2003, p. 8) “o setor de serviços da economia está passando por um período de mudança quase revolucionária”.

A contabilidade de custos é um grande diferencial na gestão estratégica da organização, pois auxilia e promove uma visualização mais apurada e acurada dos custos. Através desse mapeamento mais detalhado de informações, é permitido implementar medidas corretivas, aumentando o desempenho do serviço e redefinindo prioridades na utilização de recursos disponíveis.

Padoveze (2012) cita que os métodos de custeio representam o processo de identificar o custo unitário de um produto ou serviço de uma empresa, partindo do total dos custos diretos e indiretos. Guerreiros (2011) alerta que ao inserir elementos de mensuração, abri um leque de alternativas de decisão, fundamentado nesse parâmetro e nas necessidades dos usuários.

Para Martins (2003) a contabilidade de custos vem sendo utilizada cada vez mais em outras áreas, além da industrial, como no comércio, em instituições financeiras, na área de prestação de serviços, em entidades sem fins lucrativos e na área governamental, ou seja, fica clara a necessidade e importância da aplicabilidade da contabilidade de custos em instituições públicas como nas instituições hospitalares.

No atual ambiente que a gestão de custos hospitalares está inserida, principalmente com o avanço da tecnologia e modernização dos processos de agrupamento e tratamento de dados, é imprescindível que aja uma exigência cada vez maior de informações financeiras e econômicas na gestão no que se refere a custos e desempenho, para que o controle de atividades e melhor gerenciamento de recursos tenha o apoio das informações geradas.

Diante da relevância do tema para estudos acadêmicos e também corporativos surge a problemática: Quais as características da pesquisa nos periódicos nacionais Qualis/CAPES sobre as formas de controle de custos e recursos e o processo de gerenciamento hospitalar nos anos de 2012 a 2022?

Este manuscrito visa entender melhor os métodos de custos, assim como aumento de conhecimento acerca da gestão de custos dentro do ambiente hospitalar público. A pesquisa tem grande relevância para o setor contábil e também para a comunidade científica, sendo assim, o objetivo geral é saber como se dá a apresentação dessa temática nas revistas científicas utilizando a pesquisa bibliométrica como norteador do estudo

Em específico

- Desenhar o panorama das produções científicas a respeito da mensuração de custos em hospitais públicos, publicados em periodicos brasileiros entre 2012 a 2022.
- Demonstrar a quantidade de publicações temas, metodologias e qualificação das revistas a qual os artigos foram registrados.
- Traçar um perfil dessas pesquisas, tanto para cumprimento desse estudo quanto para uso futuro em pesquisas acadêmicas.

Com isso, o trabalho se justifica pela importância do tema de maneira geral, não só para o futuro da pesquisa, mas também para a abertura de discussão dentro da gestão de empresas públicas e privadas. É preciso obter cada vez mais informações acerca do controle de custos e também averiguar como o tema tem se desenvolvido dentro da pesquisa acadêmica. Logo, tem grande poder para o desenvolvimento intelectual e para o debate sobre a contabilidade no setor público.

2. REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 Definição de Custos

De acordo com Martins (2018) custo é um gasto relativo a um bem ou serviço utilizado na produção de produtos ou execução de prestação de serviço. Trata-se de um gasto reconhecido na hora da mensuração do quanto custou para colocar a produção a venda. Este, por sua vez, é amplamente utilizado para a melhor precificação e análise do verdadeiro lucro da empresa.

Para a identificação desses custos, faz-se uso da área da contabilidade de custos, que para Crepaldi (2004), essa especialidade é definida como uma técnica que é utilizada para identificar, mensurar e informar custos de produtos e serviços, que para Santos (2005), o sucesso ou fracasso do negócio dependerá da habilidade depende diretamente da habilidade que se tem em gerenciar os custos, que para o autor, implica diretamente na capacidade de criar e sustentar vantagens competitivas no mercado.

A atividade de custos é uma atividade que se assemelha a um centro processador de informações, segundo Leone (2012). Essa ferramenta consiste em acumular dados, de forma organizada e em seguida serve para o gestor analisar e interpretar o que os números dizem sobre a real situação da empresa.

A importância do controle de custos em uma organização é claramente defendida por Santos (2005) ao compará-la com o coração humano. Este afirma que “O coração está para a vida do corpo, assim como o controle do custo está para a vida da empresa” (SANTOS, 2005 p.23).

Dentro do universo da Contabilidade de Custos, é importante realizar a classificação dos custos e realizar a diferenciação dos sistemas e métodos a serem usados. Cada instituição possui seus objetivos e finalidades, bastando assim, compreender sobre qual sistema se comporta melhor em suas necessidades individuais.

A função da contabilidade de Custos, de acordo com VanDerbeck e Nagy (2001), é apresentar de forma detalhada as informações sobre os custos, que são controlados pela gestão atual e com base nos quais há planejamento futuro. Os autores ainda detalham a respeito das informações atreladas aos custos e afirmam que: “A natureza do processo de manufatura exige que os sistemas de informações contábeis dos fabricantes sejam projetados para acumular dados detalhados sobre custos relacionados com o processo de produção” (VANDERBECK E NAGY, 2001 p. 14).

Bornia (1997) defende que, os objetivos básicos da Contabilidade Custos estão ligados aos objetivos dos sistemas de custos, por exemplo a avaliação de estoque e confecção de relatórios internos.

Martins (1996), afirma ainda que custo é gasto relacionado a bens ou serviços que são utilizados para a produção de outros bens ou serviços. Este esclarece quanto as diferenças entre custo e despesa, pois enquanto que os custos são relacionados ao que é consumido para a produção de outros bens ou serviços, as despesas referem-se aos gastos atrelados ao esforço para obtenção de receita.

Wernke (2005) se refere ao termo 'Gasto' como um dos primeiros encontrado na literatura. Para o autor, o termo é utilizado para caracterizar as ocorrências de dispêndios ou de obrigação pela obtenção de bens ou serviços necessários para operações cotidianas.

Para Bruni e Fama (2012) gastos são sacrifícios da empresa ou instituição para obtenção de bens/serviços. Na contabilidade são classificados em custos e despesas, dependendo do grau de importância. Os autores afirmam que gastos incorridos para a elaboração de um produto são classificados como custos e os que ocorrem depois do produto pronto são categorizados como despesa. Esta, por sua vez, possui natureza não fabril, associadas apenas ao momento do consumo ou venda.

Os custos, em questão de sua apropriação podem ser classificados em custos diretos e indiretos. Para Leone (1997) os custos diretos são aqueles que são diretamente incluídos no cálculo dos produtos, ou seja, para estes não é necessária a utilização do rateio, pois são facilmente identificáveis individualmente em cada produto. Já os custos Indiretos são de difícil quantificação, eles não são facilmente identificáveis em cada produto, fazendo-se necessário o uso de critérios de rateio para que possam ser atribuídos a cada produto individualmente (LEONE, 1997 p.49).

Florentino (1972), por sua vez, já havia detalhado quanto a diferenciação entre custos quanto a seu objeto de estudo. O autor caracterizou os custos Diretos como aqueles que podem ser diretamente apropriados a um único produto ou a um único serviço, ou seja sem que haja a necessidade de nenhum critério para dividir um determinado custo entre mais de um produto ou serviço individual, já os custos indiretos são caracterizados por ser atribuído a mais de um produto ou serviço, ou seja, nesse caso há a necessidade de uma divisão criteriosa do referido custo de forma que seja atribuído proporcionalmente a cada produto ou serviço em questão (FLORENTINO, 1972 p.20).

Leone (2012) afirma ainda que a diferenciação entre custos diretos e indiretos é necessária para o cálculo mais realista do custo do que qualquer outro objetivo, para a verificação da rentabilidade e da eficiência das várias atividades da empresa.

Martins (2018) afirma que os custos diretos podem ser mensurados quando podem ser diretamente apropriados aos produtos, e para isso é necessário existir alguma medida de consumo, como por exemplo, quilogramas de materiais consumidos, embalagens utilizadas, horas de mão de obra, quantidade de força consumida etc. Já sobre os indiretos, o autor sinaliza que não oferecem condição de nenhuma medida objetiva e qualquer tentativa de alocação tem de ser feita de maneira estimada como o aluguel, a supervisão, as chefias e etc.

Martins (2018) diz que para ser classificado como custo variável, um elemento de custo não precisa necessariamente, variar de forma absolutamente proporcional ao volume de produção, basta que haja uma forte correlação entre ambos (o volume de produção e o recurso utilizado).

Outra classificação de custos é quanto aos métodos de custeio, que Padoveze (2003) ao levar em conta as metodologias básicas, os classifica em Custeio por Absorção e Custeio Variável. Este destaca duas metodologias, a mais antiga apresentada pelo Reichskuratorium für Wirtschaftlichkeit (RKW) e outra, mais moderna, como o custeio ABC. Martins (2003) define o ABC como uma metodologia de custeio que visa a redução sensível de distorções que são provocadas pelo rateio arbitrário de custos internos. Já o RKW é definido pelo próprio Padoveze (2003) como uma metodologia pouco utilizada e não recomendada, pois segundo ele, seu procedimento implica em alocação de custos unitários e despesas financeiras, além de outros gastos (PADOVEZE, 2003).

Por fim, cabe destacar a importância da análise custos, cujo conceito trazido refere-se ao que diz Mandarino (2000), pois este o relaciona a um estudo minucioso e detalhado de todos os componentes do custo, nesse contexto vale detalhar os custos diretos e indiretos por meio do método de custeio usual da entidade.

Mandarino (2000) destaca ainda que, a análise de custo “é a pesquisa quanto ao comportamento dos consumos específicos de cada centro de absorção”. Diz respeito também a uma comparação realizada entre todos os elementos que compõe todos os custos (diretos e indiretos) e a todas as situações e condições específicas a que são submetidos, a exemplo, os efeitos incidentes quanto a medidas de tempo e espaço (MANDARINO 2000 p. 22).

2.2 Contabilidade Aplicada ao Setor Público

O crescimento da ciência contábil no Brasil tornou-se mais expressivo desde a convergência aos padrões internacionais. Seu primeiro marco histórico foi a edição da Lei nº 4320/1964, que estabeleceu importantes regras para propiciar o controle das finanças públicas, bem como a construção de uma administração financeira e contábil solidas do país, tendo como seu principal instrumento o orçamento público.

Com base nos conceitos relacionados à contabilidade, pode-se perceber-se que a mesma é constituída “na técnica de coletar, catalogar e registrar os fatos que nele ocorrem, bem como de cumular, resumir e revelar informações de suas variações e situações, especialmente de natureza econômico-financeira” (BASSO, 2005, p. 23).

Santos (2015) afirma que a contabilidade possui diferentes ramificações, sendo cada uma com a função de possibilitar sucesso no processo de tomada de decisões. O autor evidencia uma dessas divisões, que é a Contabilidade Aplicada ao Setor Público (CASP), sendo esta, responsável pelo gerenciamento de todas as informações relevantes dos órgãos da administração pública. Afirma-se ainda a relação da contabilidade a atribuição do dever de informar os resultados obtidos e compreender o custo das atividades, as realizações de cada área do setor público e a influencia da gestão sobre o patrimônio público (Santos, 2015).

Basso (2005) a define como a ciência que estuda, controla e observa o patrimônio das entidades em seus aspectos quantitativos e qualitativos, ou seja, monetários e físicos, podendo ser caracterizada também pelo conjunto de normas, preceitos e regras gerais. Todos esses aspectos e características de estudo da contabilidade são aplicáveis no patrimônio público.

No Brasil, o que regulamenta a Contabilidade Pública é a Lei 4.320/64, que a orienta no direcionamento das suas funções. Essa orientação é muito bem expressa nos artigos 83 a 85 que definem:

Art. 83. A contabilidade evidenciará perante a Fazenda Pública a situação de todos quantos, de qualquer modo, arrecadem receitas, efetuem despesas, administrem ou guardem bens a ela pertencentes ou confiados.

Art. 84. Ressalvada a competência do Tribunal de Contas ou órgão equivalente, a tomada de contas dos agentes responsáveis por bens ou dinheiros públicos será realizada ou superintendida pelos serviços de contabilidade.

Art. 85. Os serviços de contabilidade serão organizados de forma a permitirem o acompanhamento da execução orçamentária, o conhecimento da composição patrimonial, a determinação dos custos dos serviços

industriais, o levantamento dos balanços gerais, a análise e a interpretação dos resultados econômicos e financeiros.

Nos termos da mesma Lei 4.320/64, a Contabilidade Pública é definida como o ramo da ciência contábil que aplica técnicas de registro de atos e fatos administrativos na contabilidade pública, para apurar os resultados e elaborar relatórios periódicos dentro do setor público.

Já para Roza, Machado e Quintana (2011), a contabilidade pública pode ser entendida como um sistema capaz de gerar informações que contribuam para o controle e para a avaliação de todas as ações governamentais, ou seja dessa forma pode-se perceber de que forma os recursos arrecadados são aplicados ou investidos, podendo haver projeções de retorno, podendo ter acesso a estas informações, tanto o governo quanto a população em geral.

Outro importante avanço na área da contabilidade pública foi a edição da lei complementar nº 101/2000- lei responsabilidade fiscal (LRF) que estabelece para as esferas da União, Estados e Municípios, direta ou indiretamente, limites da dívida consolidada, garantias, operações de crédito, restos a pagar de pessoal, dentre outros. De certa forma, isso proporciona o equilíbrio das finanças públicas e a transparência da gestão fiscal.

Quanto ao objeto de estudo da contabilidade pública, Abraham (2010) ratifica ser o patrimônio Público. Para ele o patrimônio público inclui “direitos e bens, tangíveis ou intangíveis, onerados ou não, adquiridos, formados, produzidos, recebidos, mantidos ou utilizados pelas entidades do setor público”, ou seja, tudo que for inerente à prestação de serviços públicos ou qualquer exploração econômica realizada por qualquer ente público, o que inclui também suas obrigações e tudo o que representar um fluxo de benefícios no presente ou no futuro (ABRAHAM, 2010, p. 183).

Quintana et al (2016), por sua vez, afirma que o objeto da Contabilidade Aplicada ao Setor Público está relacionado ao fornecimento de informações. E afirma com base no disposto na NBC T16.1):

“O objetivo da Contabilidade Pública Aplicada ao Setor Público é fornecer aos usuários informações sobre os resultados alcançados e aspectos de natureza orçamentária, econômica, financeira e física do patrimônio da entidade do setor público e suas mutações, em apoio ao processo de tomada de decisão; a adequada prestação de contas; e o necessário suporte para instrumentalização do controle social” (NBC T 16.1).

Segundo as normas brasileiras de contabilidade, existe o subsistema de informação de custos do setor público. O exposto na resolução CFC nº1366/11 (NBC T

16.11 – Sistema de Informação de Custos do Setor Público) tem como sua principal característica: estabelecer a conceituação, os objetivos e as regras básicas para mensuração e evidenciação dos custos no setor público e o sistema de Informação de Custos do setor público (SICSP), que registra, processa e evidencia os custos de bens e serviços e outros objetos de custos, produzidos e oferecidos á sociedade pela entidade pública.

As informações prestadas pela contabilidade pública devem auxiliar os gestores no processo de tomada de decisão, sendo que o indica as diretrizes básicas para a Contabilidade Aplicada ao Setor Público é o que está disposto na Resolução nº.1.128/08, do Conselho Federal de Contabilidade (NBC T 16.1) que a define como: “Contabilidade Aplicada ao Setor Público é o ramo da ciência contábil que aplica, no processo gerador de informações, os Princípios Fundamentais de Contabilidade e as normas contábeis direcionados ao controle patrimonial de entidades do setor público” (NBCT 16.1).

Outra das ferramentas que estabelece regras e procedimentos técnicos com base legal para a Contabilidade Pública é o Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP), que foca em auxiliar no procedimento de formação e desempenho do orçamento, bem como contribuir para reaver o objeto da contabilidade, que é o patrimônio público. Logo, a contabilidade atenderá a requisição de informações por seus utilizadores, viabilizando a análise de demonstrações contábeis de forma a convergir aos padrões internacionais, com foco no orçamento e no patrimônio e com base em um Plano de Contas Nacional.

Por fim, Quintana et al (2016) destaca a importância de o gestor público estar atento ao patrimônio, pois para ele, este é o produto final da contabilidade pública, e explica que o produto, pertence a toda a sociedade e não se limita apenas à entidade a qual esteja alocado.

3.3 Relevância do Sistema de custos para as Instituições Hospitalares

Almeida (1983) define Hospital como uma instituição destinada ao diagnóstico e tratamento de doentes internos e externos, enquanto Rocchi (1982) a define como estabelecimentos destinados a cumprir cinco funções na área da saúde, sendo elas: preventiva, de reabilitação, restauradora, de ensino e de pesquisa.

Quanto às características hospitalares, Almeida (1983) diz o seguinte:

É uma Instituição [...] planejada e construída ou modernizada com orientação técnica; bem organizada e convenientemente administrada consoante padrões e normas estabelecidas, oficial ou particular, com finalidades diversas; grande ou pequena; custosa ou modesta para atender os ricos, os menos afortunados, os indigentes e necessitados, recebendo doentes gratuitos ou contribuintes; servindo ao mesmo tempo para prevenir contra a doença e promover a saúde, a prática, a pesquisa e o ensino da medicina e da cirurgia, da enfermagem e da dietética, e das demais especialidades afins. (ALMEIDA, 1983 p.205)

Médici e Marques (1996), por sua vez, tratam de algumas peculiaridades dos hospitais, como por exemplo a que tipo de procedimento um paciente poderá ser submetido ao ser levado ao hospital em caráter de urgência, por exemplo. Destacam que nessas circunstâncias o indivíduo busca assistência médica, mas não por livre e espontânea vontade, e sim por necessidade, nesse sentido, o mesmo não sabe a que procedimento será submetido, tampouco que medicamento precisará consumir (MEDICI e MARQUES, 1996 p. 49).

Os hospitais estão localizados no setor terciário da economia, que é composto por empresas que possuem atividades de prestação de serviços e venda de mercadorias (RAUPP, CRISPIM; ALMEIDA (2007). De acordo com Martins (2018), os hospitais atuam na prestação de serviços por meio de pessoas (médicos, farmacêuticos, enfermeiros, administradores), instalações e equipamentos médicos e para manter e controlar salários, despesas e compras de mercadorias é preciso ter um bom gerenciamento contábil.

Martins (2002), do ponto de vista econômico, financeiro e social, descreve os hospitais como grandes empresas, pois seus ativos, passivos custos diretos e indireto e receitas médicas somam milhões. Nesse ponto de vista, pode-se considerar que tanto para instituições hospitalares públicas quanto privadas, sendo que para Almeida (1987) a diferença entre as duas está na performance administrativa.

Nas instituições públicas, o retorno de capital é utilizado para o aperfeiçoamento dos serviços prestados à população, com expectativas de atender a demanda que cresce cada dia mais. Já nas instituições privadas, o foco principal é o retorno do capital que foi investido.

Almeida (1987) detalha ainda que as empresas hospitalares sem fins lucrativos procuram manter os serviços dentro dos padrões razoáveis da comunidade, sem a preocupação de remunerar o capital investido, mas visa um crescimento satisfatório para a melhoria dos serviços e atender a crescente demanda da comunidade, enquanto que as instituições hospitalares com fins lucrativos, embora imbuídas do objetivo social de

todos os hospitais, é avaliada pela sua capacidade de remunerar de uma maneira considerada ótima o capital investido.

Martins (2002), faz referência à Organização Mundial da Saúde (OMS) para fundamentar o que é tido como objetivos básicos dos hospitais, que são os de prevenir de prevenir, diagnosticar e restaurar as doenças, educar e desenvolver pesquisas para a geração de saúde. Para ele é necessário que os hospitais se mantenham atualizados no uso de tecnologias e procedimentos capazes de permitir que seja garantido o alcance de seus objetivos.

Todos os aspectos são importantes para se chegar à identificação do custo dos procedimentos hospitalares. Quanto a este assunto, Matos (2002) afirma que o gestor de custos deve conhecer profundamente as operações e não apenas reunir os conceitos relacionados à contabilização de custos, pois esses são considerados aspectos importantes no momento de gerir e transformar os dados em informações relevantes que contribuam para o processo de tomada de decisão.

Nesse sentido o papel do gestor de custo hospitalar deve ser de amplo conhecimento a respeito das atividades realizadas, para que seja melhor realizado o controle de custo, para isso deve observar de que forma são atribuídos os custos dos serviços hospitalares.

Sobre os serviços hospitalares, Fernandes (1993) já afirmava o seguinte:

Os serviços hospitalares são realizados em unidades, seções, setores etc., que pela complexidade da atividade, recebem custos diretos, indiretos e transferências interseccionais, motivo pelo qual utilizamos o método de cálculo de custo seccional (departamental ou setorial) complementado com custos da comercialização e necessários para uma apropriação correta. (FERNANDES, 1993 p.29).

Martins (2002) afirma que os recursos devem ser administrados para gerarem serviços hospitalares resolutos, qualitativos e com o menor custo possível para que possam perpetuar adequadamente os fatores trabalho e capital de acionistas e comunidade.

Quanto ao custo dos serviços prestados, Matos (2002) afirma que se destacam como expressão de custeio dos insumos que são utilizados nas atividades assistenciais e que foram objeto de venda aos clientes da instituição. Ou seja, no caso dos serviços hospitalares, entende-se, portanto, que todos esses custos estão relacionados ao atendimento dos pacientes e aos procedimentos necessários a que forem submetidos e que constitua atividade fim da instituição hospitalar.

Além de um atendimento de qualidade, o sistema de saúde pública, também precisa estar sempre atento ao melhoramento dos serviços. Para que isso seja possível, é necessário avanço na gestão hospitalar e uma das ferramentas gerenciais para esse fim é a contabilidade de custos, na qual o foco principal é o detalhamento de informações, de forma transparente para auxiliar no processo de tomada de decisão.

Matos (2002) afirma que o sistema de custos para o setor hospitalar deve oferecer informações que permitam o melhoramento do planejamento e controle de informações e os gestores devem entender mais sobre isso para que aja empenho máximo na administração dos programas de saúde. Essas informações possuem grande importância, pois é através delas que é possível obter dados primordiais para a tomada de decisão mais acertada no processo gerencial, como custos dos serviços prestados e das atividades produtivas. Também tem o papel de fornecer a todos os setores que formam a instituição, informação referente a seus recursos, independentemente da sua natureza produtiva; realizar prestação de contas, visando maior transparência, entre outras.

Ao explicar sobre os métodos de custeio em hospitais, Popesko (2013) destaca que não são muito comuns como em empresas tradicionais, no entanto, há a introdução de técnicas modernas de medicina e as alterações nos custos, há certa pressão sobre alguns hospitais para que implementem eficientes técnicas de gerenciamento de custos, essas atualizações contribuem, segundo o autor, para o enfrentamento de dificuldades de desafios possibilitando melhor equilíbrio entre recursos e custos.

Ainda sobre o custo dos procedimentos hospitalares, Matos (2002, p.181) afirma o seguinte: “o custeio de procedimentos hospitalares significa a constituição do custo sob a unidade do paciente e compreende, portanto, todos os insumos utilizados no fluxo percorrido pelo paciente, ao longo das unidades funcionais de prestação de serviço existente no hospital”.

Segundo o Ministério da Saúde (2006), para implementar um sistema de custos em instituições de saúde, faz-se necessário considerar os diversos setores internos, como empresas que prestam serviços umas as outras, de acordo com cada atividade de produção que é exercida pelas mesmas. Diz-se ainda que a característica dessa implementação se dá pela sistematização da distribuição dos gastos que vão desde os setores administrativos e intermediários, até os finais ou produtivos.

A criação do Programa Nacional de Gestão de Custos, através do poder público, torna evidente a relevância dada aos sistemas de custos em todas as instituições

hospitalares administradas pelo estado, em suas três esferas federal, estadual e municipal.

Matos (2002) defende ainda a relevância dos sistemas de gestão de custos hospitalares e defende que os mesmos propiciam uma cobertura ampla das necessidades gerenciais, pertinentes às características do seguimento de saúde.

3. METODOLOGIA

Quanto aos objetivos, o estudo é classificado como descritivo, pois identifica e analisa pesquisas sobre custos em hospitais públicos e a atuação do gestor frente ao controle de recursos. Gil (2010) afirma que esse tipo de pesquisa busca descrever as características de um objeto específico durante o processo.

Para as análises do assunto foi realizado um estudo bibliométrico, com o intuito de repassar aos leitores o máximo de informações sobre o tema. Splitter e Rosa (2012) enfatizam que o objetivo da bibliometria é oferecer um panorama com características qualitativas, apurando como se porta o conhecimento e a literatura de um determinado assunto. A sistematização desses artigos tende a avaliar a qualidade dos periódicos, produção por período, nível de revista, dentre outras situações.

Quanto a abordagem foi utilizada a quantitativa, tendo em vista a enumeração de artigos para a análise bibliométrica do tema. Para e Gonsalves (2007) é comum esse tipo de método em estudos como esse, pois o objetivo é medir o conhecimento e o fluxo da informação sobre as publicações acerca do assunto escolhido para debate.

O presente estudo estabeleceu o período de 2010 a 2022 na busca pelos artigos publicados, relacionados tanto ao gerenciamento de custos dos hospitais públicos, quanto aos métodos de custeio referentes a materiais hospitalares no SUS e em postos de saúde. Para tanto, foram utilizados sites de pesquisa de confiança como SPELL e a plataforma CAPES, visto que a pesquisa precisa de artigos de renome, com estudos e análises bem feitas.

Na plataforma CAPES, foi utilizado alguns passos para garantir os achados, como utilização de eixos de busca como gestão de custos, gerenciamento, análise e departamentos. Posteriormente fora lincado ao segundo eixo as palavras chaves: hospitais publicos e gestão hospitalar.

Para o embasamento teórico utilizou-se uma quantidade expressiva de artigos retirados de sites como google acadêmico, Scielo, spell e outras fontes relevantes para o alcance dos objetivos propostos e fundamentação do tema. Para Marques e Caetano (2002), a internet pode ser considerada a mais completa, abrangente e complexa ferramenta de aprendizado.

Na plataforma SPEEL foi repetido o mesmo processo, utilizando as mesmas palavras chaves para encontrar publicações com a temática proposta. Os artigos foram

escolhidos através da leitura de resumos, os que mais se enquadravam na pesquisa, totalizando 25 no total.

4. ANALISE DOS RESULTADOS

Visando melhorar a visualização das análises elaboradas, os dados foram organizados conforme o agrupamento das características gerais e metodológicas. A partir da busca dos artigos em sites de pesquisa confiáveis como SPEEL e CAPES, houve um levantamento das publicações em revistas importantes para a área contábil, com algumas palavras chaves como gestão de custos e análise de custos. A partir disso, a tabela 1 evidencia o total da amostra.

Tabela 1- apresentação de qualidade de artigos analisados

PERFIL	Q	%
	25	100
TOTAL	25	100

Legenda **Q**: quantidade de artigos

Fonte: Elaborada pelas autoras (2022)

Aqui, consiste as informações de totalidade dos artigos usados para esse estudo, sendo 25 artigos retirados da plataforma SPELL e CAPES, distribuídos na tabela 2, conforme a revista e a qualificação dela.

Tabela 2- identificação Qualis das Revistas utilizadas

FONTE DA PUBLICAÇÃO	SIGLA	QUALIS
Pensar contábil	-	A4
Ciências e saúde coletiva	-	A3
Cadernos de saúde pública	CSP	A3
Revista de saúde pública	RSP	A2
Revista de administração hospitalar e inovação em saúde	RAHIS	B3
Revista de gestão em sistema de saúde	RGSS	B1
Infarma- ciências farmacêuticas	-	B2
Gestão & regionalidade	-	B2
Revista de administração pública	RAP	A2
Revista eletrônica gestão e saúde	-	B3
Revista contabilidade, gestão e governança	CGG	B1
Arquivos brasileiros de neurocirurgia	-	B1
Revista contemporânea de contabilidade	RCC	B1
Produção	-	B2
Revista de gestão	REGE	B1

--	--	--

Fonte: dados da pesquisa

Nessa tabela evidenciou-se a qualificação dos periódicos escolhidos, dividindo-se de qualis A2 até B3. Nesse caso, a maioria se divide entre B3 (2), B2 (3) e B1 (4), enquanto a minoria se dispoe em A2 (3), A3 (2) e A4 (1). A tabela a seguir distribui a quantidade de publicações por revistas.

Tabela 3- revistas que publicaram sobre gestão de custos em hospitais públicos

FONTE DA PUBLICAÇÃO	SIGLA	QUANTIDADE	%
Pensar contábil	-	1	4
Ciências e saúde coletiva	-	8	32
Cadernos de saúde pública	CSP	1	4
Revista de saúde pública	RSP	1	4
Revista de administração hospitalar e inovação em saúde	RAHIS	4	16
Revista de gestão em sistema de saúde	RGSS	1	4
Infarma- ciências farmacêuticas	-	1	4
Gestão & regionalidade	-	1	4
Revista de administração pública	RAP	1	4
Revista eletrônica gestão e saúde	-	1	4
Revista contabilidade, gestão e governança	CGG	1	4
Arquivos brasileiros de neurocirurgia	-	1	4
Revista contemporânea de contabilidade	RCC	1	4
Produção	-	1	4
Revista de gestão	REGE	1	4

Legenda Q- quantidade de artigos

Fonte: Elaborada pelas autoras (2022)

Na tabela 3, identificou-se quais revistas publicaram sobre o tema em questão, destacando a maior proporção deles para a revista de administração hospitalar e Inovação em saúde com 4 artigos, enquanto as demais publicaram apenas 1 artigo relacionado ao assunto nos últimos 10 anos.

A tabela a seguir trata exclusivamente da quantidade de autores por publicação encontrada, evidenciando os percentuais de cada um.

Tabela 4- autores por publicação

Número de autores	Quantidade de publicações	%
Um	3	12
Dois	5	20
Três	8	32
Quatro	4	16
Cinco	4	16
Seis	1	4
TOTAL	25	100

Fonte: elaborado pelas autoras (2022)

A tabela 4 identifica a quantidade de autores por artigo publicado. Nesse caso, verificou-se que há um número máximo de 6 autores. Desses, 8 publicações com 3, enquanto 4 e 5 autores foram apenas 4. As porcentagens foram distribuídas conforme a quantidade de autores. O maior percentual é de 32% e a menor é de 4%.

Para complementar essa informação, a tabela 5 evidencia as instituições ligadas aos autores dos artigos encontrados.

Tabela 5- IES ligadas aos autores

INSTITUIÇÃO DE ENSINO SUPERIOR (IES)	Q	%
Universidade Estadual de Maringá	2	6,45
Escola nacional de saúde pública Sérgio Arouca	2	6,45
Universidade de Marília	1	3,23
Universidade de São Paulo	5	16
Instituto nacional de saúde da mulher, da criança e do adolescente Fernandes Figueira	1	3,23
Faculdade de economia, administração e contabilidade de ribeirão preto, universidade de São Paulo	2	6,45
Instituto federal de educação, ciência e tecnologia forquilha	1	3,23
Universidade Federal do Rio Grande do Sul	2	6,45
Universidade Federal de Minas	1	3,23
Universidade Federal de Goiás	1	3,23
Universidade Federal de Santa Maria	1	3,23
Universidade do Vale do Rio dos Sinos	1	3,23
Universidade Federal do Rio Grande	1	3,23
Universidade do sul de Santa Catarina	1	3,23
Universidade Federal do Paraná	1	3,23
Universidade Estadual do Oeste do Paraná	1	3,23
Faculdade Getúlio Vargas	1	3,23
Universidade Estadual de Londrina	1	3,23
Universidade Federal de Santa Catarina	2	6,45
Não indicado	3	9,47
Total	31	99,94%

Legenda: q- quantidade de artigos

Fonte: Elaborada pelas autoras (2022)

Dentre as vinte e cinco instituições de ensino superior (IES) ligadas aos autores, a universidade de são Paulo (UFP) possui a maior parcela de produção sobre a gestão de custos hospitalares, com cinco artigos, correspondente a 16% do total da amostra das produções publicadas, enquanto o menor número esteve empatado 13 vezes com apenas uma publicação (3,23%) para cada instituição de ensino destacada.

Destaca-se também que os artigos foram catalogados e analisados segundo a frequência de publicações por ano. Primeiro foi feita uma comparação em relação a quantidade de artigos publicados, por ano pesquisado, como mostra a tabela 6.

Tabela 6- frequencia de publicações por ano

ANO	FREQUÊNCIA	%
2010	2	8
2011	2	8
2012	-	-
2013	1	4
2014	3	12
2015	1	4
2016	2	8
2017	2	8
2018	5	20
2019	2	8
2020	3	12
2021	2	8
TOTAL	25	100

Fonte: elaborado pelas autoras (2022)

Segundo as informações ilustradas, 2018 foi o ano que obteve a maior concentração de produções acadêmicas sobre gestão de custos em hospitais públicos, com cinco artigos e 20% do total da amostra. O segundo ano com a maior porcentagem foi 2014 e 2019 empatando 3 trabalhos cada um, 12% da amostra. Dentro do círculo temporal de 10 anos, foi possível notar que não houve falta dessas produções em nenhum ano e isso configura que as produções a cerca desse assunto seguem constantes ao longo do tempo.

Quanto as características metodológicas, a respeito de sua natureza, observou-se algumas informações relevantes na tabela 7:

Tabela 7- Frequência de Natureza metodológica

Natureza metodológica	Frequencia	Percentual
Quantitativa	4	16
Qualitativa-quantitativa	-	-
Qualitativa	8	32%
Não especificada	13	52%
Total geral	25	100%

Fonte: elaborada pelas autoras (2022)

Nota-se que 16% das produções são de natureza quantitativa, com 4 artigos, diferindo consideravelmente da qualitativa (32%), as pesquisas híbridas, quali-quantitativa, não registrou nenhum número expressivo e 53% dos trabalhos não declararam explicitamente.

Já a metodologia aplicada foi classificada como pesquisas descritivas, exploratórias e não evidenciada, de acordo com a tabela 8.

Tabela 8: Metodologia aplicada

Natureza	Frequência	Percentual
Descritiva	12	44%
Exploratória	3	11%
Não especificada	10	45%
Total	25	100%

Fonte: elaborada pelas autoras (2022)

A pesquisa descritiva possui a maior parcela, representada por 44% das produções da amostra, com 12 artigos. Já as produções cuja natureza é exploratória foram 11%, com 3 registros de publicação e o restante (45%) não especificou qual a abordagem utilizada no estudo.

5. CONCLUSÃO

Depois de buscar em revistas classificadas entre Qualis A2 até B3, pelos sites de busca Scielo e SPELL, foi possível verificar que vinte e cinco artigos estão voltados para a gestão de custo em hospitais públicos entre 2012/2022. Dessa forma, entende-se que há uma frequência satisfatória de resultados a cerca desse tema, todavia, ainda é considerado baixo se comparado a outras áreas acadêmicas.

A baixa produtividade contábil faz com que haja poucos estudos relacionados especificadamente a gestão de custos hospitalares publicados em revistas de renome no país. Entretanto, a pesquisa mostrou-se relevante, pois ainda assim foram encontradas publicações interessantes para o desenvolvimento deste trabalho.

Com o objetivo alcançado, observou-se que os artigos sobre custos em hospitais s têm baixa produção por ano e infelizmente não chega a 10 publicações por ano, com apenas 5 artigos produzidos no ano de 2018. Mesmo mostrando crescimento desde 2012, as publicações caíram entre 2019 e 2020. Ao levar as considerações a quantidade de artigos publicados por período de tempo, ainda é um índice baixo de produção científica, tendo em vista a quantidade de estudantes e cursos da área neste país, principalmente as pesquisas levadas a campo.

Esse problema tem forte ligação com a dificuldade em fazer estudos, já que alguns dados podem vir incompletos ou serem de difícil acesso, já que exige alto grau de confiabilidade entre o pesquisador de gestores de hospitais públicos. Aliado a isso, o assunto é de certa forma complexo e precisa de alto grau de conhecimentos em cálculo, gestão pública e gastos com o setor de saúde.

Outro ponto interessante a ser levantado é sobre a metodologia de alguns autores e o financiamento dessas pesquisas. Nenhum artigo deixou definitivamente claro sobre essas transações e burocracias necessárias para a construção de um estudo como esse. Em relação a autoria dos artigos foi evidenciado que há colaboração entre os autores, publicações com até seis autores, enquanto o menor percentual é de um só autor encontrados em tres publicações.

Mesmo que o tema escolhido tenha tido resultados satisfatórios na hora da pesquisa é evidente que as publicações são escassas se comparadas a quantidade de estudantes da área contábil e ou similar. Parte desse problema é devido aos entraves para se obter pesquisas fidedignas já que algumas informações são de difícil acesso, devido aso fatores internos e externos dos órgãos públicos.

Ainda há muitos paradigmas a serem quebrados para fortalecer a pesquisa nacional e uma delas é a valorização do pesquisador e consequentemente o investimento das universidades nas produções acadêmicas. É preciso fortalecer a narrativa de que as pesquisas são importantes e precisam ser valorizadas. Além disso, através dessa valorização há possibilidade de debate sobre os assuntos mais importantes para o desenvolvimento social e econômico do país.

A pesquisa mostrou-se importante ao longo do trabalho, mas também deixou alertas para as próximas gerações de pesquisadores da área, ficando assim extremamente necessário a recomendação de valorização da pesquisa dentro e fora das universidades para incentivar os acadêmicos a produzir. Logo, como pista futura de investigação, o estudo propõe mais pesquisas de campo para identificar programas de custos dentro da gestão de hospitais, bem como a utilização dessas informações pela gestão e os impactos disso na tomada de decisão.

REFERÊNCIAS

- ABRAHAM, Marcus. **Curso de Direito Financeiro Brasileiro**. Rio de Janeiro: Elsevier, 2010.
- ALMEIDA, José Jesus de. **Sistemas de custos em organizações hospitalares – estudo de casos**. Rio de Janeiro, 1987. Dissertação de Mestrado em Ciências Contábeis. ISEC/FGV.
- ALMEIDA, Teófilo R. R. **Perspectivas de sobrevivência do hospital**. Revista Paulista de Hospitais, São Paulo, n.5/6, p.104-113, maio/jun. 1983.
- BASSO, I. P. **Contabilidade geral básica**. 3. ed. Ijuí: Ed. da Unijuí, 2005
- BRASIL. **Lei 4.320**, de 17 de março de 1964. Disponível em:<https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L4320.htm>. Acesso em: 10 de setembro de 2022.
- BRASIL. Ministério da Saúde. Secretaria de Ciência, Tecnologia e Insumos Estratégicos. Departamento de Economia da Saúde. Programa Nacional de Gestão de Custos – Manual Técnico de Custos – Conceito e Metodologia. Brasília, Ministério da Saúde, 2006.
- BORNIA, A. C. **Apostila de custos avançados**. Florianópolis: UFSC,1997. 87p.
- BRUNI, Adriano Leal; FAMA, R. **Gestão de custos e formação de preços**. 6. Ed. São Paulo: Atlas, 2012.
- CREPALDI, S. A. **Curso básico de Contabilidade de Custos**.3ª ed. São Paulo: Atlas, 2004.
- CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Normas brasileiras de contabilidade**: contabilidade aplicada ao setor público: NBCs T 16.1 a 16.11. Brasília: Conselho Federal de Contabilidade, 2012.
- FERNANDES, Luiz Oswaldo. **Custo hospitalar**. São Paulo: LN Impressos Padronizados, 1993.
- FLORENTINO, Américo M. **Custos: princípios, cálculo e contabilização**. São Paulo: FGV, 1972.
- GIL, Antonio Carlos, 1946. **Como elaborar projetos de pesquisa**/ Antônio Carlos Gil. 5 ed. São Paulo, Atlas, 2010.
- GONSALVES, E. P. **Conversas sobre iniciação á pesquisa científica**/ Elisa Pereira Gonsalves. Campinas, SP. Editora Alinea 2007, 96p.
- Governança (EnAPG) e na Revista de Administração Pública (RAP), no período 2004-2009. ConTexto, 11(20), 59-72.
- LEONE, George Sebastião Guerra. **Curso de Contabilidade de Custos**. São Paulo: Atlas, 1997.
- LEONE, George Sebastião Guerra. **Custos. Planejamento, implantação e controle**. São Paulo: Atlas 2012.
- MATOS, Afonso José de. **Gestão de custos hospitalares: técnicas, análise e tomada de decisão**. São Paulo: Editora STS, 2002.

- MARTINS, Domingos dos Santos. **Custeio hospitalar por atividades: activity based costing**. São Paulo: Atlas, 2002.
- MARTINS, Eliseu. **Contabilidade de custos**. 5 ed. São Paulo: Atlas, 1996.
- MARTINS, E. **Contabilidade de Custos**. 9. ed. São Paulo: Atlas, 2003.
- MANDARINO, Umberto. **Custos**. São Paulo: Atlas, 2000.
- MEDICI, André César & MARQUES, Rosa Maria. **Sistemas de custo como instrumento de eficiência e qualidade dos serviços de saúde**. Cadernos Fundap. Rio de Janeiro: FGV, p.47-59, jan./abr. 1996.
- NAGY, Charles F.; VANDERBECK, Edward J. **Contabilidade de custos**. Trad. Robert Brian Taylor. 11. ed. São Paulo: Cengage Learning, 2001.
- NEVES, Silvério das; VICECONTI, Paulo Eduardo V. **Contabilidade de custos: um enfoque direto e objetivo**. 7. ed. São Paulo: Frase Editora, 2003.
- PADOVEZE, C. L. **Controladoria Estratégica e Operacional estratégica**. São Paulo: Pioneira Thomson Learning, 2003.
- PORTARIA-CONJUNTA STN-SOF 2/2009. **Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP)**. Brasília: STN-SOF, 2009.
- POPESKO, B. Specifics of the Activity-Based Costing applications in hospital management. **International Journal of Collaborative Research on Internal Medicine & Public Health**, v. 5, n. 3, pp. 179-186, 2013.
- QUINTANA, Alexandre Costas; MACHADO, Daiane Pias; JOZI, Cristiane da Costa; MENDES, Roselaine da Cruz. **Contabilidade Pública, De acordo com as novas Normas Brasileiras de Contabilidade aplicadas ao setor público e a Lei de Responsabilidade Fiscal**. 2º edição, Atlas: 2015.
- Roza, M. C., Machado, D. G., & Quintana, A. C. (2011). **Análise bibliométrica da produção científica sobre contabilidade pública no Encontro de Administração Pública e**
- SANTOS, Joel J. **Análise de custos: Sistema de custeio marginal, relatórios e estudos de casos**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2005.
- ROCCHI, Carlos Antônio de. **Apuração de custos em estabelecimentos hospitalares**. Revista Brasileira de Contabilidade, Brasília, n.41, p.19-27, 1982.
- Santos, G. C. (2015). **Análise bibliométrica dos artigos publicados no Congresso Brasileiro de Custos na temática custos aplicados ao setor público**. Anais do UFU de Contabilidade. Uberlândia, MG, Brasil, 1.
- SPLITTER, K.; ROSA, C. A.; BORBA, J. A. **Uma análise das características dos trabalhos “ditos” bibliométricos publicados no enanpad entre 2000 e 2011**. In: EnANPAD, 36., 2012, Rio de Janeiro. Anais... Rio de Janeiro: ANPAD, 2012.
- WERNKE, R. **Análise de custos e preços de venda: ênfase em aplicações e casos nacionais**. 1ª ed. São Paulo: Saraiva, 2005.

