

UMA REVISÃO BIBLIOGRÁFICA SISTEMÁTICA SOBRE CUSTEIO E CUSTOS HOSPITALARES

Ana Raquel Ruiz Abrahão

anaraquelruiza@gmail.com

Andrei Aparecido de Albuquerque

andrei@dep.ufscar.br



As organizações hospitalares são empresas com um maior nível de complexidade, desde a estrutura do local a prestação de serviços. Para sua manutenção há um alto investimento em ativos fixos o que gera mais ricos operacionais devido aos variados tipos de serviços prestados, havendo grande oscilação de resultados. Os principais fatores que têm provocado aumento de custos em saúde são: envelhecimento populacional, predominância de doenças crônico degenerativas, falta de concorrência perfeita, uso excessivo e inapropriado da tecnologia e o desconhecimento dos custos da prestação dos serviços hospitalares, culminando num maior gasto hospitalar geral. Portanto, faz-se necessário o estudo de formas e sistemas que otimizem processos, aumentando a qualidade, eficácia e eficiência dos serviços, e ao mesmo tempo reduzam custos. O objetivo deste estudo é fazer um levantamento do material científico existente sobre custeio e custos hospitalares por meio da revisão bibliográfica sistemática. Levantando, elencando e comparando os fatores determinantes da produção científica. Esta pesquisa pode ser classificada como descritiva, qualitativa e bibliográfica, seguindo o roteiro de Conforto, Amaral e Silva (2011). Por meio da categorização dos trabalhos obtidos foram analisados Autores, Ano de Publicação, Local de Realização, Fator de Impacto e Citações.

Palavras-chave: Custeio Hospitalares, Custos Hospitalares, RBS, Controle Financeiro em hospitais

1. Introdução

As organizações hospitalares são empresas com um maior nível de complexidade, desde a estrutura do local até a prestação de serviços (DA SILVA *et al.* 2017). Há uma ampla dimensão de recursos materiais, humanos, financeiros e tecnológicos, que carecem gerenciamento a fim de atingir metas e objetivos (SOUZA, SCATENA, 2014). E para ofertar serviços com excelência em um ambiente hospitalar deve haver uma continuidade de investimentos em ativos fixos (SILVA, BORGERT, SCHULTZ, 2009), uma vez que são determinantes para muitos outros ativos, procedimentos e operações para auxiliar na manutenção de suas atividades (CATELLI, PARISI, SANTOS, 2003; ABBAS, LEONCINE, 2014).

Segundo Marques *et al* (2014) os hospitais têm uma proporção maior de custos fixos o que faz aumentar o risco operacional, visto que uma pequena variação nas prestações de serviços pode gerar oscilações bruscas em lucros ou prejuízos, podendo resultar numa alavancagem financeira negativa (AMORIM, 2016). Sendo importante ressaltar que as “decisões de investimento são de extrema importância para as empresas, pois elas determinam a possível continuidade das organizações” (ALBUQUERQUE, MATIAS, 2013, p.90).

No Brasil, os custos hospitalares juntamente com a atenção primária equivalem aos maiores custos e despesas do sistema de saúde (FIORENTINO *et al.*, 2016). Quando se faz uma análise anual dos custos em saúde há seu crescimento por alguns fatores principais: envelhecimento populacional, predominância de doenças crônicas degenerativas (BURLA *et al.*, 2013), falta de concorrência perfeita, uso excessivo e inapropriado da tecnologia (MARTINS, MARUJO, 2006) e desconhecimento dos custos da prestação dos serviços hospitalares (ABBAS, 2001; VIEIRA, 2017).

A medida que os aparatos tecnológicos foram surgindo com finalidade de melhorar a qualidade de vida dos usuários, houve a redução da mortalidade, aumento na longevidade, ou seja, pessoas fazendo uso de serviços de saúde por mais tempo e conseqüentemente aumentando os custos em saúde concomitantemente com a transição demográfica (KALACHE, VERAS, RAMOS, 1987; BURLA *et al.*, 2013; SAAD, 2016).

Conforme a tabela de 2013 da Gerência de Estudos e Análises da Dinâmica Demográfica do IBGE, no período de 2000-2060, nos anos 2000 a porcentagem de idosos da população brasileira era de 8%, já a projeção de 2060 é de 33,7%, ultrapassando um terço da população total do Brasil, justificando, também, um futuro aumento dos gastos brasileiros em saúde.

Apesar do maior número de indivíduos envelhecetes refletir o aumento da expectativa de vida, a prevalência de doenças crônico-degenerativas (RAMOS, VERAS, KALACHE, 1987) faz crescer ainda mais os custos na área da saúde, principalmente, quando se analisa a transição epidemiológica, onde, doenças infectocontagiosas dão lugar às doenças crônico-degenerativas e não transmissíveis (TURI, CODOGNO, MONTEIRO, 2010). Essas últimas, são patologias cujos tratamentos e acompanhamentos com profissionais necessitam de continuidade até o final da vida (BRASIL, 2013), sendo 69% dos idosos com, no mínimo, uma doença crônica (BURLÁ, 2013). Ademais, as doenças crônicas são responsáveis pelos maiores gastos médicos (MASSUDA, 2015).

Ao passo que ocorrem as transformações das variáveis demográficas e na estrutura de morbidade, são necessárias estratégias diferenciadas para atenção à saúde e intensificação da demanda por investimentos uma vez que o uso dos recursos de saúde é mais intensivo, a chance de internação por doenças crônicas incapacitantes e involutivas também aumenta e o tempo médio de permanência hospitalar é mais alto, assim, elevam-se os custos dos hospitais impactando o sistema de atendimento hospitalar como um todo (SAAD, 2016).

Há também disparidades de acesso ao sistema (MARTINS, MARUJO, 2006), uma vez que de acordo com a Organização Mundial da Saúde (OMS), em 2011, destacou-se que os gastos privados em saúde, no Brasil eram maiores que os gastos públicos, apesar da existência do Sistema Único de Saúde (SUS). Isso gera uma contradição teórico-prática do sistema de saúde brasileiro, uma vez que os princípios e diretrizes principais do SUS são universalidade e igualdade (DOS SANTOS, 2007), como descrito no artigo 196 da Constituição Federal (1988), que afirma: “A saúde é direito de todos e dever do Estado”.

Todavia, tanto no público como no privado faz-se necessário discutir a produção de informação de custos para seus processos decisórios sobre seu financiamento e gestão

(VIEIRA, 2017). Então, com o conhecimento dos custos dos procedimentos e produtos, as decisões são subsidiadas – possibilitando redução de custos (TABIB *et al.*, 2015) - com objetivo de promover a estabilidade financeira de hospitais e dos sistemas nacionais de saúde. (ARREDONDO, 2014).

Fica evidenciada, então, a escassez de informação sobre o custo de serviços em saúde (VIEIRA, 2017), juntamente com a falta concorrência perfeita no setor hospitalar, visto que os mercados, as economias e os sistemas de financiamento de saúde são diversificados, alguns mercados podem pré-definir os preços de determinados produtos e/ou serviços (ABBAS, 2001; MARTINS, MARUJO 2006), muitas vezes sem a informação dos custos dos procedimentos, da taxa de ocupação (aproveitamento), da ociosidade (materiais e medicamentos) (ABBAS, LEONCINE, 2014), velocidade de endividamento (KÖKSAL, ORMAN, 2015). Não havendo um único fator responsável pelo crescente gasto com saúde ao redor do mundo.

Considerando que não se percebe como trivial a existência de pesquisas nessa temática, sendo que os gastos com hospitais representam elemento importante na gestão pública, tanto pela demanda da sociedade por tais serviços quanto pelo volume de recursos necessários para manutenção desta esfera (DA SILVA *et al.*, 2017; VIEIRA, 2017).

Desse modo, foi estabelecido o seguinte o problema de pesquisa: Quais são as pesquisas sobre custeio e custos hospitalares realizadas e constantes em bases de dados da área saúde? Assim, o objetivo geral dessa pesquisa é fazer um levantamento do material científico existente sobre custeio e custos hospitalares por meio da revisão bibliográfica sistemática (RBS) considerando as bases de dados da área saúde.

2. Referencial teórico

2.1 Custos

No contexto histórico, o alcance da contabilidade financeira à de custos deu-se no século XVIII. Até a Revolução Industrial existia somente a Contabilidade Financeira (ou Geral) aplicada às empresas comerciais.

A contabilidade em custos teria vindo para auxiliar na avaliação de estoques e do resultado com o advento de empresas industriais, todavia, com o tempo foi tornando-se também um instrumento administrativo. Encarado de forma eficiente, foi concernindo o uso como ferramenta: de controle financeiro bem como das tomadas de decisões gerenciais. Respectivamente, fornecendo fundamentos para padronização dos dados, orçamentação e previsões; comparando e alimentando informações sobre valores relevantes de curto e longo prazo (MARTINS, 2010).

Em sua definição custo é caracterizado pelo gasto relativo a bem ou serviço empregue na produção de outros bens ou serviços. Podendo ser subdividido em conformidade com a unidade (custos total ou unitário), produto feito (custo direto e indireto), volume de atividade (custos fixos e variáveis) e, ainda, em custos primários e de transformação (MARTINS, 2010).

O conhecimento dos custos é imprescindível para se ter acesso às informações sobre a rentabilidade e desempenho das atividades da organização, cujos dados auxiliarão no controle, no planejamento, na tomada de decisões (CHRISTENSEN, 2010).

2.2 Métodos de custeio

Na literatura são evidenciados diversos métodos de custeio com a finalidade de determinar o valor dos objetos de custeio, reduzir custos, melhorar e otimizar processos, eliminar desperdícios, auxiliar na decisão entre o produzir e terceirizar, gerenciar a linha de produção de devidos produtos. Desse modo, os métodos de custeio são imprescindíveis aparatos para geração de informações pertinentes para tomada de decisão nas organizações (ABBAS, 2012).

Os métodos de custeio se dividem em métodos tradicionais e convencionais, sendo do primeiro tópico o custeio por absorção, método das seções homogêneas e o custeio variável; o segundo o custeio baseado em atividades e o método da unidade de esforço e produção (MEGLIORINI, 2012; KAPLAN, COOPER, 1998; BRIMSON, 1996).

Vale ressaltar, a discussão sobre qual poderia ser o melhor método de custeio para auxílio na tomada de decisão ainda é muito debatido no meio acadêmico (MACKIE, 2011). Os métodos de custeio, devido a suas múltiplas facetas, devem ter análise análoga a uma caixa de ferramentas podendo enquadrar-se conforme a necessidade do contexto, situação, conhecimento (DUGDALE, 2005).

Nos métodos tradicionais, custeio por absorção é a alocação de todos os gastos da produção aos produtos. Já no custeio variável somente os custos variáveis são atribuídos ao custo dos produtos. Por fim, os métodos das seções homogêneas (RKW) além da alocação dos custos são apropriadas, também, as despesas da organização aos produtos (MARTINS, 2010).

Para os métodos contemporâneos, o custeio baseado em atividades (ABC) os custos são atribuídos às atividades executadas, de modo a apropriar os custos em conformidade com as atividades dos produtos e serviços (STEFANO, 2015). Já o Custeio Baseado em Atividade e Tempo (TDABC) se difere do ABC pois há inserção do tempo para direcionamento dos custos (ABBA, 2016; CARROL, LORD, 2016) O método da unidade de esforço de produção (UEP) – cria uma unidade não monetária para contabilizar produtos diferentes em um único parâmetro, simplificando o processo de controle de gestão (PEREIRA, DE MOURA, 2016).

Os diferentes métodos de custeio não são impreterivelmente um melhor que o outro, e sim mais adequados às diferentes situações produtivas e organizacionais pois cada um, a seu modo, atende diferentes necessidades de mesma importância, portanto, gera informações complementares aperfeiçoando, assim, o desempenho empresarial.

2.3 Custeio e Custos Hospitalares

Na área da saúde, os custos hospitalares fazem parte dos maiores gastos, então, levando em consideração que o direito à saúde é um direito fundamental de acordo com o artigo 196 da Constituição Federal (1988). Por conseguinte, é de suma importância compreender os custos da garantia desse direito e fazer a melhor gestão possível dos recursos disponíveis, tanto humanos, financeiros ou tecnológicos (VIEIRA, 2017).

Fica, então, preconizada a relevância do estudo de formas e sistemas que otimizem processos, maximizem resultados (MEDICI, MURRAY, 2010), aumentando o desempenho (KÖKSAL, ORMAN, 2015), a qualidade (MEDICI, MURRAY, 2010; VIEIRA, 2017), eficácia e eficiência dos serviços (HOLLINGSWORTH, 2003; DA SILVA, 2017) e ao mesmo tempo avaliem os riscos (FRANK, GOYAL, 2009) e reduzam custos (MEACOCK, KRISTENSEN, SUTTON, 2014).

Estima-se que aproximadamente 30% do dinheiro investido dentro das organizações de saúde é perdido em desperdícios, retrabalhos, falta de eficiência e burocratização dos processos (BORBA, 2006). Portanto, os instrumentos financeiros são usados para criar uma relação entre informações de custos e despesas com o desempenho hospitalar para tomada de decisão (MARQUES *et al*, 1014).

Os métodos de custeios mais utilizados em organizações hospitalares revisados pela literatura científica são: o custeio por absorção; Custeio Baseado em Atividades (ABC); e Custeio Baseado em Atividade e Tempo (TDABC) (CARROLL, LORD, 2016). O custeio por absorção apesar de ser obrigatório pela legislação brasileira (BEUREN, SCHLINDWEIN, 2008), /não atende todas as necessidades de informações para a gestão em relação aos custos (ABBAS, 2012), tendo que fazer uso de outros métodos paralelamente.

Podendo ser o RKW, fazendo uma apropriação dos custos indireto de forma mais apurada em decorrência da divisão organizacional em centros de custos (BEUREN, SCHLINDWEIN, 2008). O ABC - um dos custeios mais utilizados nos hospitais - pode auxiliar a administração identificar atividades caras e que não agregam valor (ABBAS, 2012), TDABC um custeio considerado mais recente e apesar de ainda faltarem números estudos na temática ele pode auxiliar inserindo o tempo como direcionador de custos, podendo ser um método mais simples e rápido, tentando evidenciar o cálculo dos custos mais aproximado do real (ABBAS, 2016).

3. Métodos

Foi utilizado o modelo de Conforto, Amaral e Silva (2011), no início, o objetivo é fazer um levantamento do material científico existente sobre custeio e custos hospitalares por meio da

revisão bibliográfica sistemática (RBS) considerando as bases de dados da área saúde. Na sequência, aplicar a revisão e reunir as pesquisas com a descrição e explanação dos artigos encontrados. Por fim, analisar, compilar e avaliar criticamente todos os resultados coletados, por análises comparativas entre países e maiores problemáticas.

A revisão bibliográfica sistemática é uma metodologia científica para busca e análise de artigos de uma determinada área da ciência, nesse caso, custeio e custos hospitalares. Ela indica melhores práticas e um roteiro com entradas, processamento e saídas de uma RBS, sistematizando o procedimento a fim de analisar crescentes quantidades de artigos e informações.

A RBS realizada foi de acordo com a metodologia de Conforto, Amaral e Silva (2011), foram pesquisadas as bases de dados LILACS (Literatura Latino-Americana e do Caribe em Ciências da Saúde), MEDLINE (*Medical Literature Analysis and Retrieval System Online*) sem período predeterminado, fazendo a busca avançada – no dia 15/01/2018 – com as palavras chaves: *Hospital Costing, Hospital Costs, Financial Control in Hospitals*. O critério de inclusão para leitura total dos documentos foram custeio e custos hospitalares relacionados à gestão.

4. Discussão e resultados

Dos 92 artigos encontrados inicialmente, foram escolhidos 23 para análise de título, resumo e palavras-chave, sendo 8 não encontrados em sua totalidade. Já os outros 57 que foram excluídos diretamente, eram relacionados à custos específicos, por exemplo, de tipos de doenças, cirurgias, medicamentos e não algo que integrasse o hospital como um todo.

Foram escolhidos 9 podendo ser exemplificados na Tabela 1, onde identifica-se os documentos, autores e seus respectivos anos de publicação do mais aos menos recentes e, respectivamente, o lugar (país ou cidade) estudado em cada pesquisa. Os estudos foram realizados em períodos, países e até continentes diferentes trazendo uma rica diversidade de conteúdo. Somente dois deles não são de um lugar específico tendo enfoque nas atribuições gerenciais.

Tabela 1 – Ano e Lugar de estudo

Título da pesquisa	Autores/Ano	Lugar de estudo
Rede Hospitalar Federal no Rio de Janeiro: a viabilidade de implantação de sistemas de custeio	MIRANDA, F. 2010	Rio de Janeiro – Brasil
<i>The incidence and cost of adverse events in Victorian hospitals 2003-04</i>	EHSANI, J; JACKSON, T; DUCKETT, S. 2006	Victoria – estado Australiano
<i>Development of a practical costing method for hospitals. The Tohoku journal of experimental medicine</i>	CAO, P; TOYABE, S; AKAZAWA, K. 2006	Tohoku - Japão
<i>Managing trade-offs makes budgeting processes pay off</i>	SORENSEN, D; SULLIVAN, D. 2005	-
<i>Reflections on the Bundaberg Hospital failure</i>	MORTON, A. 2005	Bundaberg - Austrália
<i>Drivers of cost system development in hospitals: results of a survey</i>	CARDINAELS, E; ROODHOOFT, F; VAN HERCK, G. 2004	-
<i>Using costing as a district planning and management tool in Balochistan, Pakistan</i>	GREEN, A., et al. 2001	Baluchistão - Paquistão
<i>The cost of the district hospital: a case study in Malawi. Bulletin of the World Health Organization</i>	MILLS, A; KAPALAMULA, J; CHISIMBI, S. 1993	Malawi
<i>The development of cost information by DRG-experience in a Barcelona hospital</i>	IBERN, P; BISBEL, J; CASAS, M. 1991	Barcelona - Espanha

Fonte: Dados da Pesquisa

Quanto ao fator de impacto pode-se notar que somente 4 pesquisas são referidas no *Journal Citation Reports* (JCR), o que evidencia mais uma vez a escassez de estudos na área de custeio e custos hospitalares. Na Tabela 2, o *ranking* do fator de impacto das conferências ficou, respectivamente, *Bulletin of the World Health Organization*, *Health policy and planning* e *Health Policy*.

Tabela 2 – Fator de Impacto

Rank	Título Jornal/ Conferência	Fator de Impacto
1	<i>The cost of the district hospital: a case study in Malawi/ Bulletin of the World Health Organization</i>	4939
2	<i>Using costing as a district planning and management tool in Balochistan, Pakistan/ Health policy and planning</i>	2368
3	<i>Drivers of cost system development in hospitals: results of a survey/ Health Policy</i>	2119
4	<i>The development of cost information by DRG-experience in a Barcelona hospital/ Health Policy</i>	2119
5	<i>Development of a practical costing method for hospitals/ The Tohoku journal of experimental medicine</i>	-
6	<i>Managing trade-offs makes budgeting processes pay off/ Healthcare Financial Management</i>	-
7	Rede Hospitalar Federal no Rio de Janeiro: a viabilidade de implantação de sistemas de custeio, 2010	-
8	<i>Reflections on the Bundaberg Hospital failure. Medical journal of Australia</i>	-
9	<i>The incidence and cost of adverse events in Victorian hospitals 2003-04/ Medical Journal of Australia</i>	-

Fonte: Dados da Pesquisa com base em *Journal Citation Reports*

Já na Tabela 3 há a comparação entre o número de citações do Google acadêmico e *Web of Science*. Segue-se um padrão de que no Google acadêmico existem mais citações e a sequência dos mais para os menos citados é praticamente a mesma, com exceção do artigo *Reflections on the Bundaberg Hospital failure*.

Tabela 3 – Número de citações

Título da pesquisa	Google Acadêmico	Web of Science
The incidence and cost of adverse events in Victorian hospitals 2003-04	176	89
Drivers of cost system development in hospitals: results of a survey	73	28
The cost of the district hospital: a case study in Malawi. Bulletin of the World Health Organization	64	26
Development of a practical costing method for hospitals. The Tohoku journal of experimental medicine	51	15
Using costing as a district planning and management tool in Balochistan, Pakistan	27	11
The development of cost information by DRG-experience in a Barcelona hospital	18	4
Reflections on the Bundaberg Hospital failure	16	12
Managing trade-offs makes budgeting processes pay off	2	-
Rede Hospitalar Federal no Rio de Janeiro: a viabilidade de implantação de sistemas de custeio	-	-

Fonte: Dados da Pesquisa

5. Considerações finais

Considerando o objetivo da pesquisa de fazer um levantamento do material científico existente sobre custeio e custos hospitalares por meio da revisão bibliográfica sistemática (RBS) considerando as bases de dados da área saúde, pode-se dizer que o mesmo foi atingido sendo que os trabalhos observados foram classificados segundo Autores, Ano de Publicação, Local de Realização, Fator de Impacto e Citações.

A contribuição do presente estudo está em apresentar a análise da literatura dos métodos de custeio e custos hospitalares, mostrando a escassez de estudos, artigos em revistas renomadas e, também, quantidade de citações. Focado nos resultados apresentados, não há concentração de publicação por autor, dois terços das publicações estudadas ocorreram no intervalo de anos de 2004-2006, o país mais publicado foi a Austrália e o trabalho mais citado tanto no *Web of Science* quanto Google acadêmico foi: *The incidence and cost of adverse events in Victorian hospitals 2003-04*. Percebe-se que ainda há uma carência de estudos mais focados nesta linha de pesquisa, sendo uma oportunidade para aprofundamento tanto do conhecimento acadêmico de custos neste contexto quanto para aplicações técnicas destes métodos nos meios hospitalares.

Identifica-se como limitação deste estudo o baixo número de pesquisas na área de custos e custeios hospitalares constantes nas bases de dados na área da saúde LILACS e MEDLINE, mostrando que ainda há uma lacuna na literatura. Para próximos estudos, sugere-se que outras bases de dados sejam analisadas para que se amplie o campo de busca dessa área de pesquisa.

6. Agradecimentos

Os autores agradecem o apoio financeiro do Conselho Nacional de Desenvolvimento Científico e Tecnológico (CNPq) sem o qual não seria possível realizar essa pesquisa.

REFERÊNCIAS

ABBAS, K. Gestão de custos em organizações hospitalares. 2001. 155 f. Dissertação (Mestrado) – Departamento de Engenharia de Produção e Sistemas, Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis, 2001.

ABBAS, K; GONÇALVES, M N; LEONCINE, M. Os métodos de custeio: vantagens, desvantagens e sua aplicabilidade nos diversos tipos de organizações apresentadas pela literatura. **Contexto**, v. 12, n. 22, p. 145-159, 2012.

ABBAS, K; LEONCINE, M. Cálculo dos custos dos procedimentos médicos hospitalares em hospitais brasileiros. **RAHIS**, v. 11, n. 1, 2014.

ABBAS, Katia et al. Custeio Baseado em Atividades (ABC) e Custeio Baseado em Atividade e Tempo (TDABC) em Organizações Hospitalares: Uma Análise Descritiva da Literatura Nacional e Internacional. **Revista de Gestão em Sistemas de Saúde**, v. 5, n. 2, p. 24-38, 2016.

ALBUQUERQUE, A. A.; MATIAS, A. B. Identificando a Relação entre Alavancagem Financeira e Investimento nas Empresas Brasileiras não Financeiras de Capital Aberto. **Contextus - Revista Contemporânea de Economia e Gestão**, v. 11, n. 2, p. 76-104, 2013.

- AMORIM, D.P.L. Análise Financeira de Hospitais: O Caso da Santa Casa de Misericórdia de Itaguara. **RAGC**, v.4, n.11, p.94-107. 2016.
- ARREDONDO, R. Why revisit your cost-accounting strategy. **Healthcare Financial Management**, v.68, n.7, p.68-73, July, 2014.
- BRASIL. Ministério da Saúde. Secretaria de Atenção à Saúde. Departamento de Atenção Básica. Diretrizes para o cuidado das pessoas com doenças crônicas nas redes de atenção à saúde e nas linhas de cuidado prioritárias / Ministério da Saúde, Secretaria de Atenção à Saúde, Departamento de Atenção Básica. – **Brasília: Ministério da Saúde**, 2013.
- BRIMSON, J. Contabilidade por atividades: uma abordagem de custeio baseado em atividades. **São Paulo: atlas**, 1996.
- BORBA, V. R. Do planejamento ao controle de gestão hospitalar: instrumento para o desenvolvimento empresarial e técnico. **Rio de Janeiro: Qualitymark**, 2006
- BURLA, C. et al. Panorama prospectivo das demências no Brasil: um enfoque demográfico. *Ciênc. Saúde coletiva*, **Rio de Janeiro**, v. 18, n. 10, p. 2949-2956, outubro de 2013.
- CARROLL, N.; LORD, J. C. The growing importance of cost accounting for hospitals. **Journal of Health Care Finance**, v. 43, n. 2, p. 172-85, 2016.
- CATELLI, A.; PARISI, C.; SANTOS, E.S. Gestão econômica de investimentos em ativos fixos. **Rev. contab. finanç., São Paulo**, v. 14, n. 31, p. 26-44, 2003.
- CHRISTENSEN, John. Accounting errors and errors of accounting. **The Accounting Review**, v. 85, n. 6, p. 1827-1838, 2010
- CONFORTO, E. C.; AMARAL, D. C.; SILVA, S. L. D. Roteiro para revisão bibliográfica sistemática: aplicação no desenvolvimento de produtos e gerenciamento de projetos. 8o Congresso Brasileiro de Gestão de Desenvolvimento de Produto - CBGDP. **Anais, Porto Alegre**, p.1-12. 2011.
- DA SILVA, B. N. et al. Eficiência Hospitalar das Regiões Brasileiras: Um Estudo por Meio da Análise Envoltória de Dados. **Revista de Gestão em Sistemas de Saúde**, v. 6, n. 1, p. 76-91, 2017
- DOS SANTOS, Nelson Rodrigues. Desenvolvimento do SUS, rumos estratégicos e estratégias para visualização dos rumos. **Ciência & Saúde Coletiva**, v. 12, n. 2, p. 429-435, 2007.
- DUGDALE, D. Contemporary management accounting practices in UK manufacturing. **Butterworth-Heinemann**, 2005.
- FIORENTINO G. et al. Tendências de saúde no Brasil, Bain & Company, **São Paulo**. 2016. Disponível em: <http://www.bain.com/offices/saopaulo/pt/publications/articles/healthcare-trends-in-brazil.aspx> Acesso em: 27 mar. 2018.
- FRANK, M. Z.; GOYAL, V. K. Capital structure decisions: which factors are reliably important? **Financial Management, Tampa**, v. 38, n. 1, p. 1-37, spring 2009.
- FREZATTI, Fábio et al. Controle gerencial. **Atlas, São Paulo**, 2009.
- HOLLINGSWORTH, Bruce. Non-parametric and parametric applications measuring efficiency in health care. **Health care management science**, v. 6, n. 4, p. 203-218, 2003.
- IBGE/Diretoria de Pesquisas. Coordenação de População e Indicadores Sociais. Gerência de Estudos e Análises da Dinâmica Demográfica. Projeção da população do Brasil por sexo e idade para o período 2000-2060. 2013

KALACHE, A.; VERAS, R.P.; RAMOS, L.R. O envelhecimento da população mundial: um desafio novo. **Rev. Saúde Pública**, 21:200-10, 1987.

KAPLAN, R.; COOPER, R. Custo e desempenho: administre seus custos para ser mais competitivo. **São Paulo: Futura**, 1998.

KÖKSAL, Bülent; ORMAN, Cüneyt. Determinants of capital structure: evidence from a major developing economy. **Small Business Economics**, v. 44, n. 2, p. 255-282, 2015.

MARQUES, K. C.; ABBAS, K.; TONIN, J. M.; LEONCINE, M. Relação entre estrutura de custos e despesas com o desempenho: estudo em hospitais brasileiros. In: CONGRESSO BRASILEIRO DE CUSTOS, 21., 2014, Natal. **Anais. São Leopoldo: ABC**, 2014.

MARTINS, C.B.; MARUJO, E.C fatores Explicativos do Aumento de Gastos com Saúde: Breve Revisão da Literatura Internacional série IEISS. **São Paulo**, 2006.

MARTINS, E. Contabilidade de custos. 10. ed. **São Paulo: atlas**, 2010.

MASSUDA, E. M. et al. Morbidades e custos hospitalares do Sistema Único de Saúde para doenças crônicas. **INTLAC** 2015.

MEACOCK, Rachel; KRISTENSEN, Søren Rud; SUTTON, Matt. The cost-effectiveness of using financial incentives to improve provider quality: a framework and application. **Health economics**, v. 23, n. 1, p. 1-13, 2014.

MEDICI, A.; MURRAY, R. Desempenho de hospitais e melhorias na qualidade de saúde em São Paulo (Brasil) e Maryland (EUA). **Washington: The World Bank**, v. 156, 2010. Disponível em: <http://siteresources.worldbank.org/> Acesso em: 27 mar. 2018.

MEGLIORINI, E. Custos: análise e gestão. 3. ed. **São Paulo: Pearson Prentice Hall**, 2012.

OECD. Organisation for Economic Co-operation and Development . OECD Health Statistics 2014. How does the United States compare? **United States**, 2014. Disponível em: <https://www.oecd.org/unitedstates/Briefing-Note-UNITED-STATES-2014.pdf> Acesso em: 27 mar. 2018.

PEREIRA, N A; DE MOURA, M F. Unidade de Esforço de Produção (UEP): ferramenta voltada para a tomada de decisão? **RAGC**, V. 4, N. 14, 2016.

RAMOS, L.R.; VERAS, R.P.; KALACHE, A. Envelhecimento populacional: uma realidade brasileira. **Rev. Saúde Pública**, 21: 211-24, 1987

SAAD, P. M. O envelhecimento populacional e seus reflexos na área da saúde. **Anais**, p. 353-369, 2016.

SILVA, M.; BORGERT, A.; SCHULTZ, C. Sistematização de um método de custeio híbrido para o custeamento de procedimentos médicos: uma aplicação conjunta das metodologias ABC e UEP. **Revista de Ciências da Administração**, Florianópolis, p. 217-244, jan. 2009.

SOUZA, A. A.; AVELAR, E. A.; TORMIN, B. F.; SILVA E. A. Análise financeira de hospitais: um estudo sobre o hospital metropolitano de urgência e emergência. **Revista Evidenciação Contábil & Finanças**, v. 2, n. 1, p. 90-105, 2013.

SOUZA, P. C.; SCATENA, J H G. Satisfação do usuário da assistência hospitalar no mix público-privado do SUS do Estado de Mato Grosso. **Espaço para a Saúde-Revista de Saúde Pública do Paraná**, v. 15, n. 3, p. 30-41, 2014.

STEFANO, N M et al. Uma proposta de gerenciamento de custos em pequenas organizações de serviço utilizando o Activity Based Costing. **ABCustos**, v. 5, n. 2, 2015.

TABIB, C.H. et al. Reducing operating room costs through real-time cost information feedback: a pilot study. **Journal of Endourology**, v.29, n.8, p. 963-968, 2015.

TURI, B. C., CODOGNO, J. S., & MONTEIRO, H. L. Frequência de ocorrência de doenças crônico-degenerativas em adultos com mais de 50 anos, **Revista Brasileira de Atividade Física & Saúde**. v. 15, n. 4. p. 218–223, 2010

VIEIRA, F. S. Produção de Informação de Custos para a Tomada de Decisão no Sistema Único de Saúde: uma questão para a política pública. 2017.