

UNIVERSIDADE TECNOLÓGICA FEDERAL DO PARANÁ  
DEPARTAMENTO DE GESTÃO E ECONOMIA  
ESPECIALIZAÇÃO EM MBA EM GESTÃO EMPRESARIAL

**MÉTODOS DE CUSTEIO NO AMBIENTE HOSPITALAR**

MONOGRAFIA DE ESPECIALIZAÇÃO

**CURITIBA**

**2015**

LUIZ RAFAEL DE ALMEIDA FERNANDES

**MÉTODOS DE CUSTEIO NO AMBIENTE HOSPITALAR**

Trabalho de Conclusão de Curso de Especialização apresentado como requisito parcial para a obtenção do título de Especialista em MBA em Gestão Empresarial.

Orientador: Prof.<sup>a</sup> Dr.<sup>a</sup> Kátia Regina Hopfer

**CURITIBA**

**2015**

## **TERMO DE APROVAÇÃO**

### **MÉTODOS DE CUSTEIO NO AMBIENTE HOSPITALAR**

Esta monografia foi apresentada no dia 14 de outubro de 2015, como requisito parcial para a obtenção do título de Especialista em MBA em Gestão Empresarial – Departamento Acadêmico de Gestão e Economia – Universidade Tecnológica Federal do Paraná. O candidato apresentou o trabalho para a Banca Examinadora composta pelos professores abaixo assinados. Após a deliberação, a Banca Examinadora considerou o trabalho

----- .

---

Prof. Dr. Dr<sup>a</sup>. Kátia Regina Hopfer  
Orientador

---

Prof. Dr<sup>a</sup>. Áurea Cristina Magalhães Niada  
Banca

---

Prof. Dr. Francis Kanashiro Meneghetti  
Banca

Visto da coordenação:

---

Prof. Dr. Paulo Daniel Batista de Sousa

## RESUMO

FERNANDES, Luiz Rafael de Almeida. Métodos de custeio no ambiente hospitalar. 2015. 17 f. Monografia. (Especialização em MBA em Gestão Empresarial) – Programa de Pós-Graduação em Administração-PPGA, Universidade Tecnológica Federal do Paraná. Curitiba, 2015.

**Objetivo:** O objetivo deste estudo é verificar quais os métodos de custeio que são utilizados nos hospitais da associação brasileira de hospitais universitários, bem como aferir seu desempenho. **Métodos:** Será um estudo multicaso, a partir de um levantamento de dados, através de uma pesquisa ex-post facto, quantitativa e exploratória, utilizando questionário. **Resultados:** Entre as instituições pesquisadas, 57% não possuem método de custeio, entre as que possuem 50% consideram baixo seu desempenho. 67% das instituições consideram como muito alta a importância de um sistema de gestão de custos e 100% alegam conhecer o sistema ABC sendo que 50% delas estão implantando esse sistema. **Conclusão:** Baseado nos resultados é possível afirmar que as instituições hospitalares reconhecem a importância de um sistema de gestão de custos, e consideram o sistema baseado em atividades como o mais coerente para esse controle.

**Palavras chave:** métodos de custeio. instituições hospitalares. custeio baseado em atividades (ABC).

## ABSTRACT

FERNANDES, Luiz Rafael de Almeida. Métodos de custeio no ambiente hospitalar. 2015. 17 f. Monografia. (Especialização em MBA em Gestão Empresarial) – Programa de Pós-Graduação em Administração-PPGA, Universidade Tecnológica Federal do Paraná. Curitiba, 2015.

**Objective:** The objective of this study is to verify which costs methods that are used in hospitals of the Brazilian Association of University Hospitals and evaluate its performance.

**Methods:** It will be a multi case study from a data collection through an ex-post facto research, quantitative and exploratory, using a questionnaire. **Results:** Between the institutions surveyed, 57% have no costing method, between those that have costing method 50% consider bad the performance. 67% of the institutions regard as too high the importance of cost management system and 100% claimed to know the ABC system and 50% of them are implementing this system.

**Conclusion:** Based on the results we can say that hospitals recognize the importance of cost management system, and consider the system based on activities as the most consistent for this control.

**Keywords:** costing methods. Hospitals. activity based costing method (ABC).

## SUMÁRIO

1. INTRODUÇÃO.....	7
2. MÉTODOS.....	9
3. RESULTADOS .....	10
4. DISCUSSÃO.....	14
5. CONCLUSÃO.....	17
REFERÊNCIAS .....	18

## 1. INTRODUÇÃO

É fundamental a gestão de custos para que as organizações ofereçam bens e serviços com uma excelente relação entre custo e benefício. Globalização, mudanças ambientais, tendências tem provocado a reestruturação dos sistemas de custos de forma a atender diferentes necessidades. (GONÇALVES, 2007)

A busca pelo melhor método de custeio para tomada de decisão ainda se faz presente em varias discussões de contabilidade de custos. Métodos de custeio como absorção ou variável, não são os ideais para mensurar custos fixos para uma grande quantidade de produtos. Para amenizar a distorção das informações geradas pela decisão arbitrária de rateio dos custos, o custeio baseado em atividades vem ganhando uma grande importância em alguns locais. (PINZAN, 2013)

Uma pesquisa exploratória do tipo levantamento foi realizada nas indústrias de diferentes ramos de atividades em Santa Catarina, a fim de levantar qual o método de custeio que mais vem sendo utilizado, e o resultado foi que a maior parte das indústrias utiliza o custeio por absorção, às vezes somente ele ou às vezes em conjunto com outro método. (CORONETTI. BEUREN. SOUSA, 2012).

Apesar de o custeio ABC estar ganhando cada vez mais importância, ele ainda não está totalmente difundido e é grande a resistência à sua implantação. Uma vez que as organizações consideram muitas vezes sua implantação demorada e sua manutenção de alto custo. (PINZAN, 2013)

Nos hospitais o custeio baseado em atividades (ABC) é uma alternativa para a complexidade que caracteriza a gestão dos custos hospitalares. Pesquisas realizadas mostram que em 2007 apenas 15% dos hospitais universitários empregavam esse método, e a justificativa é que o método é complexo, ou o método atual atende a organização. (MIRANDA; Carvalho; Martins; Faria, 2007)

O objetivo deste estudo é verificar quais os métodos de custeio que são utilizados nos hospitais universitários da associação brasileira de hospitais universitários (ABRAHUE), bem como aferir seu desempenho.

Sabe-se que para sistemas complexos de custeio o método que proporcionará melhor resultado é o ABC, sendo assim é importante verificar o método utilizado e o índice de

ocorrência e desempenho do ABC. Além disso, não há estudos recentes acerca desse objetivo, sendo assim este artigo trará uma contribuição teórica sobre a temática.



## 2. MÉTODOS

Tendo como base o objetivo do trabalho, este artigo será composto por um estudo multicaso, ou seja, vários hospitais serão analisados, a partir de um levantamento de dados, através de uma pesquisa quantitativa e exploratória, utilizando questionário.

O questionário utilizado deve ser composto por perguntas claras e objetivas sobre o tema, conter linguagem simples e direta, também deve ser acompanhado por instruções que ressaltem a importância e a natureza das perguntas. Além disso, o questionário deve passar por um pré-teste antes de ser efetivamente aplicado. (PRODANOV, ERNANI, 2013)

Uma pesquisa exploratória deve ser capaz de proporcionar maior conhecimento do problema, com a meta de torná-lo claro e mais bem explorado. Ou seja, o objetivo principal dessas pesquisas é o aprimoramento de ideias. (GIL, 2002).

A pesquisa quantitativa nada mais é do que traduzir em números as respostas obtidas nos questionários. Essa pesquisa deve utilizar de meios estatísticos para apresentar resultados, além da formulação de hipóteses e classificação das variáveis para garantir a precisão dos resultados. (PRODANOV, ERNANI, 2013)

A pesquisa deste estudo será *ex-post facto*, ou seja, será um questionário a partir do momento passado que será aplicado em um momento pontual, além disso, o objetivo será identificar relações entre as variáveis. (GIL, 2002).

### 3. RESULTADOS

Foram enviados questionários por email para 85 hospitais filiados à associação brasileira de hospitais universitários (ABRAHUE), nos meses de maio e junho de 2015.

Entre as instituições, estavam 36 federais, 19 estaduais, 3 municipais e 27 privadas. O questionário foi composto por 17 questões de múltipla escolha. Obteve-se um total de 19 retornos, representando aproximadamente 22% da amostra. Dentre esses

19 retornos, 7 respostas, o que totaliza 37%, representam respostas consideradas válidas, as outras se tratam de questionários respondidos sem coerência ou participação da pesquisa negada.

**Tabela 1: Quantidade de respostas**

<b>Esfera</b>	<b>Quantidade Respostas</b>	<b>Quantidade Respostas %</b>	<b>Quantidade Amostra</b>
Federal	8	22%	36
Estadual	6	30%	20
Municipal	1	33%	3
Privada	4	15%	26
<b>TOTAL</b>	<b>19</b>	<b>22%</b>	<b>85</b>

**Fonte: Próprio autor.**

**Tabela 2: Quantidade de respostas válidas.**

<b>Esfera</b>	<b>Respostas Válidas</b>	<b>Respostas Válidas %</b>	<b>Quantidade Respostas</b>
Federal	5	63%	8
Estadual	2	33%	5
Municipal	0	0%	1
Privada	0	0%	5
<b>TOTAL</b>	<b>7</b>	<b>37%</b>	<b>19</b>

**Fonte: Próprio autor.**

Em relação ao perfil dos respondentes, obteve-se 43% de respostas de profissionais do nível de coordenação, 29% do nível de gerência e 29% do nível de diretoria. As respostas do nível de diretoria estão concentradas nas instituições da esfera estadual. Entre os respondentes, 57% consideram que seu grau de envolvimento com a área de controle de custos é muito alto, os demais 28% estão entre grau médio e baixo. Em relação à contabilidade, 57% das instituições não realizam contabilidade de custos pelos princípios contábeis geralmente aceitos, separando custos e despesas, e esse número

não apresentou relação com a esfera da instituição, estando o mesmo distribuído entre as esferas estaduais e federais. Um respondente optou pela opção de resposta “não sei”, e o restante do questionário manteve em branco, sendo assim, para as próximas perguntas gerais (exibidas para todos) o total de respostas possíveis passou a ser seis.

**Tabela 3: Instituições que realizam a contabilidade de custos separando custos e despesas.**

Possibilidade de resposta	Quantidade de hospitais	Quantidade de hospitais %
Sim	2	29%
Não	4	57%
Não Sei	1	14%
<b>TOTAL</b>	<b>7</b>	<b>100%</b>

Fonte: Próprio autor.

Dentre as duas instituições que realizam a separação de custos pelos princípios contábeis geralmente aceitos, uma utiliza o método de custeio por absorção e separa os custos diretos e indiretos e a outra o método de custeio padrão e separa custos fixos e variáveis. A instituição estadual, que utiliza o método de custeio por absorção, atribuiu como motivo a opção desse método em relação a qualquer outro, o fato do custeio por absorção apresentar desempenho satisfatório em sua instituição. Já no caso da instituição que possui o custeio padrão, o respondente considera que o método possui um baixo desempenho.

Ainda em relação à instituição que possui o método de custeio por absorção, a mesma considera alta a importância de um sistema de controle de custos, médio o nível de controle de custos indiretos, baixo o impacto dos custos indiretos no resultado e formação de preços e acima de 80% a porcentagem média total de custos (diretos, indiretos, fixos e variáveis) em relação ao faturamento da instituição.

No tocante da importância de um sistema de controle de custos para a instituição, 67% das respostas consideram a importância como sendo muito alta.

**Tabela 4: Importância de um sistema de controle de custos.**

Possibilidade de resposta	Quantidade de hospitais	Quantidade de hospitais %
Muito Alta	4	67%
Alta	1	17%
Média	1	17%
Baixa	0	0%

Muito Baixa	0	0%
<b>TOTAL</b>	<b>6</b>	<b>100%</b>

Fonte: Próprio autor.

O próximo item trata-se da familiaridade das instituições com o sistema de custeio ABC, e 100% alegou conhecer o sistema, sendo que 50% estão implantando, 17% utilizaram e descontinuaram e 33% nunca utilizaram.

**Tabela 5: Familiaridade com o sistema de custeio baseado em atividades (ABC).**

Possibilidade de resposta	Quantidade de hospitais	Quantidade de hospitais %
Conhecido e atualmente utilizado	0	0%
Conhecido já utilizado e descontinuado	1	17%
Conhecido e sendo implantado	3	50%
Conhecido e nunca utilizado	2	33%
Não conhecido	0	0%
<b>TOTAL</b>	<b>6</b>	<b>100%</b>

Fonte: Próprio autor.

Em relação às principais barreiras para implantação do sistema ABC, o resultado ficou bem dividido, estando 33% concentrado na necessidade do sistema desconhecida.

**Tabela 6: Principais barreiras à implantação do sistema de custeio baseado em atividades (ABC).**

Possibilidade de resposta	Quantidade de hospitais	Quantidade de hospitais %
Sistema atual de gestão de custos apresenta ou apresentava desempenho satisfatório	1	17%
Tempo	1	17%
Financeiras	1	17%
Desinteresse	1	17%
Necessidade desconhecida	2	33%
<b>TOTAL</b>	<b>6</b>	<b>100%</b>

Fonte: Próprio autor.

A instituição que já utilizou o sistema ABC e descontinuou, assinalou como 6 meses a 1 ano o tempo gasto para implantação do mesmo. Por fim, entre as 3 instituições que estão implantando o sistema de custeio baseado em atividades e a instituição que já utilizou e descontinuou, as motivações para utilização do

mesmo foram variadas, tendo como destaque o melhor controle de custos indiretos, melhor precificação, maior confiabilidade, maior análise do resultado e procedimentos e processos internos de maior qualidade.

**Tabela 7: Motivações à implantação do sistema de custeio baseado em atividades (ABC), mais de uma alternativa poderia ser assinalada por cada instituição.**

Possibilidade de resposta	Quantidade de respostas	Quantidade de respostas %
Melhor controle de custos indiretos.	2	22%
Maior praticidade e eficiência interna.	1	11%
Melhor precificação dos itens.	2	22%
Maior confiabilidade na análise de resultado.	2	22%
Procedimentos e processos internos mais claros e de maior qualidade.	2	22%
Nenhuma das anteriores	0	0%

**Fonte: Próprio autor.**

## 4. DISCUSSÃO

Nos resultados da pesquisa estão presentes os métodos de custeio por absorção, padrão e baseado em atividades. Métodos de custeio tradicionais como absorção, variável ou padrão, se apropriam de todos os custos dos produtos, seja diretos ou indiretos e diluem entre os preços finais dos produtos, sem distinção. Métodos de custeio como o ABC, existem para melhor gerenciar esses custos, podendo atribuir custos de acordo com a atividade, serviço ou produto eliminando distorções provocadas pelo rateio arbitrário dos custos indiretos. (Martins, 2003)

Uma pesquisa realizada anteriormente aponta que nas indústrias de Santa Catarina o método de custeio mais utilizado é o método de absorção, seguido do método direto ou variável, seguido pelo método padrão, e só então aparece o custeio ABC. Além disso, a pesquisa mostra que o custeio ABC não está sendo escolhido pela atividade que a instituição executa e sim pela mesma confiar que é o método que proporciona a melhor apuração de seus custos. (Coronetti; Beuren; Sousa, 2012).

Na pesquisa, não se encontrou nenhuma instituição utilizando o método de custeio ABC, e apenas duas realizando separação de custos e despesas. Em relação a pesquisas recentes, as mesmas apontam que o método de custeio mais utilizado em hospitais é o método por absorção e a utilização do sistema baseado em atividades é baixa. As possíveis causas para isso é a falta de conhecimento desse sistema e a falta de mão de obra qualificada. (Silva; Abreu, 2006) (MIRANDA, 2007)

A pesquisa apresentou como resultado a maioria das instituições classificando como alta a importância de um sistema de custos para sua instituição, e ainda no caso da instituição que utiliza o método de custeio por absorção, a mesma classifica seu desempenho como alto. Em relação à acurácia do sistema de custos em hospitais, pesquisas anteriores assinalam que os hospitais entendem que seus sistemas são razoavelmente acurados. (MIRANDA, 2007)

Na pesquisa, a instituição que possui o método de custeio padrão classificou como baixo o desempenho de seu sistema de custos, e atestou que não realiza a separação entre custos diretos e indiretos, o que provavelmente justifica o baixo desempenho do sistema. Em relação ao controle de custos indiretos, pesquisas anteriores mostram que a

maior parte é controlada através de comparação com o último período ou não possuem controle. (MIRANDA, 2007)

O principal objetivo do custeio ABC é tratar o custo indireto, como se fosse direto, através da análise de suas atividades. O grande desafio está na escolha do direcionador correto para obtenção desse custo. (COGAN, 1999)

Direcionador de custo é aquilo que mensura atividade, é o que define o custo a ser considerado ou empregado naquele produto ou serviço em relação à atividade executada. (Brasil, 2004)

Em seguida, verificou-se que 100% das respostas obtidas com validade considerada ao menos conhecem o sistema ABC e, além disso, 50% estão implantando o sistema, o que mostra um avanço em relação a pesquisas anteriores. Pesquisa realizada em 1999 mostra que 93% das empresas pesquisadas já conheciam o método ABC, porém apenas 18% já utilizavam ou planejavam utilizar. (KHOURY, 1999)

As empresas que precisam do custeio ABC são aquelas que possuem custos indiretos elevados em relação a seus custos totais, indústrias que possuem em um mesmo local, produtos variados em relação ao volume de produção, e também instituições que trabalham com clientela de vários modelos (compram muito, compram pouco, produtos especiais, serviços adicionais, etc.). (MAUS; COSTI, 2006)

O método de custeio ABC pode ser utilizado em conjunto com outros métodos de custeio, como absorção ou variável. O método ABC desperta interesse nas empresas, mas as barreiras à implantação do método afastam os gestores, além disso, o mesmo não tem uma alta aplicação nas empresas brasileiras e mundiais. (Maus; Costi, 2006)

O sistema ABC é aplicável em instituições hospitalares, trazendo informações mais próximas da realidade e confiáveis, porém o uso de tecnologias para informação é pré-requisito para aplicação do método. (RAIMUNDINI, 2005).

Em relação às barreiras à implantação do sistema ABC o resultado apresentou equilíbrio e maior significância no fato de as instituições não conhecerem a real necessidade do sistema ABC. As principais barreiras à implantação do sistema ABC está no fato de as empresas entenderem que o sistema atual utilizado atende as necessidades da empresa, seguido do julgamento de que o sistema ABC não é adequado para seu negócio, e também por entenderem esse sistema como muito complexo. (MIRANDA, 2007) (Khoury, 1999)

Uma pesquisa anterior realizada no Hospital Universitário Regional de Maringá e no Hospital Universitário Clemente Faria, obteve como resultado que nenhum dos dois hospitais possuem ferramentas para gestão financeira, tão pouco mão de obra qualificada,

equipamentos e estrutura para implantação de um sistema de custos complexo baseado em atividades. (RAIMUNDINI, 2006).

Por último os resultados mostraram que uma instituição já utilizou o sistema ABC e descontinuou o mesmo, divergindo dos resultados anteriores. Estudo realizado em 2007 apresenta que de uma amostra de 34 hospitais universitários, apenas uma instituição utilizava o método ABC a mais de dois anos. (MIRANDA, 2007)

A gestão dos custos em sistema hospitalares é de vital importância para sanar o empirismo, a adoção do sistema ABC é muito complexa demanda muito esforço e exige que todos os setores enviem as informações pertinentes para o setor de custos, por isso, para diminuir as barreiras, o custeio ABC pode ser aplicado apenas em algumas unidades específicas. (LEONCINE; BORNIA, 2013)



## 5. CONCLUSÃO

Os resultados da pesquisa apontam que, das instituições pesquisadas, 57% não realizam a contabilidade de custos pelos princípios contábeis geralmente aceitos. Entre as instituições que possuem método de custeio estão presentes o método de custeio por absorção e o método de custeio padrão, tendo seus desempenhos classificados como alto e baixo respectivamente. Além disso, 67% classificaram a importância de um sistema de custos bem definido como muito alta.

Em relação à familiaridade com o custeio ABC, 100% das instituições pesquisadas conhecem o sistema e 50% estão implantando. Baseado nisso, é possível concluir que os hospitais pesquisados reconhecem a necessidade de uma melhor gestão de custos, e avaliam o sistema baseado em atividades como o método mais coerente para ser aplicado nesse ambiente.

Além disso, estudos anteriores, mostram que apenas uma instituição utilizava o método ABC, e as principais barreiras à implantação era o fato de as instituições entenderem que esse método não era adequado para o seu sistema, além de se tratar de um método muito complexo. Nos resultados dessa pesquisa 50% das instituições estão implantando o sistema e uma já utilizou e descontinuou, e as barreiras à implantação estão distribuídas entre tempo de implantação, financeiras e também na necessidade desconhecida desse sistema. Ou seja, baseado nesses resultados, é possível concluir um avanço nos métodos de gestão de custos presentes nas instituições hospitalares pesquisadas.

## REFERÊNCIAS

- BEUREN, Ilse Maria; ROEDEL, Ari. O uso do Custeio Baseado em Atividades – ABC (Activity Based Costing) nas maiores empresas de Santa Catarina. Revista Contabilidade & Finanças – USP, São Paulo, n. 30, p. 7-18, set./dez. 2002.
- BRASIL, S. A. S. Custeio baseado em atividades aplicado à prestação de serviços médicos de radiologia. Revista Contabilidade & Finanças - USP, v. 15, n. 34, p. 63-79, 2004.
- COGAN, Samuel. Um modelo de reconciliação de dados para o custeio baseado-em-atividades (ABC). Rev. adm. empres., São Paulo, v. 39, n. 2, p. 46-53, June 1999  
Disponível em: <http://www.scielo.br/pdf/rae/v39n2/v39n2a06.pdf> Acesso em 20/04/2015
- CORONETTI, J.; BEUREN, I. M.; SOUSA, M. A. B. Os métodos de custeio utilizados nas maiores indústrias de Santa Catarina. GESTÃO.Org - Revista Eletrônica de Gestão Organizacional, v. 10, n. 2, p. 324-343, 2012.
- GIL, Antônio Carlos. Como elaborar projeto de pesquisa. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2002.
- GONÇALVES, R. C. M. G.; SILVA, A. C. A qualidade da informação de custo considerando-se diferentes necessidades e diferentes métodos de custeio. Pensar Contábil, v. 9, n. 35, p. 1-12, 2007.
- KHOURY, C. Y.; ANCELEVICZ, J. A utilização do sistema de custos abc no Brasil. Revista de Administração de Empresas, v. 39, n. 1, p. 55-63, 1999.
- LEONCINE, Maury; BORNIA, Antonio Cezar; ABBAS, Katia. Sistemática para apuração de custos por procedimento médico-hospitalar. Prod., São Paulo, v. 23, n. 3, p. 595-608, Sept. 2013. Disponível em:  
<[http://www.scielo.br/scielo.php?script=sci\\_arttext&pid=S0103-65132013000300013&lng=en&nrm=iso](http://www.scielo.br/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S0103-65132013000300013&lng=en&nrm=iso)>. Acesso em 20/04/2015.
- MARTINS, Eliseu. Contabilidade de custos. 9. ed. São Paulo: Atlas, 2003.
- MAUSS, C. V.; COSTI, M. R. O método de custeio ABC como instrumento de gestão. In: Simpósio de Excelência em Gestão em Tecnologia, 3, 2006, Resende, RJ. Anais... AEDB: Resende, 2006.
- MIRANDA, G. J.; CARVALHO, C. E.; MARTINS, V. F.; FARIA, A. F. Custeio ABC no ambiente hospitalar: um estudo nos hospitais universitários e de ensino brasileiros. Revista Contabilidade & Finanças - USP, v. 18, n. 44, p. 33-43, 2007.
- PINZAN, ANDERSON FERREIRA. Métodos de custeio e seus propósitos de uso: análise

por meio de estudo de casos múltiplos. Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade USP, São Paulo 2013. Disponível em:  
<http://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/12/12136/tde-25072013-145836/pt-br.php>  
Acesso em 04/04/2015.

PRODANOV, Cleber Cristiano; ERNANI, Cesar de Freitas. Metodologia do trabalho científico [recurso eletrônico]: métodos e técnicas da pesquisa e do trabalho acadêmico. 2. ed. Novo Hamburgo: Feevale, 2013.

RAIMUNDINI, S. L.; SOUZA, A. A.; STRUETT, M. A. M.; BOTELHO, E. M. Aplicabilidade do custeio baseado em atividades e análise de custos em hospitais públicos. Revista de Administração, v. 41, n. 4, p. 453-465, 2006.

RAIMUNDINI, S. L.; SOUZA, A. A.; BOTELHO, E. M.; STRUETT, M. A. M.; REIS, L. G. D. Análise da aplicabilidade do Sistema ABC em hospitais e congêneres. Contabilidade Vista & Revista, v. 16, n. 2, p. 29-42, 2005.

SILVA, E. A.; ABREU, C. A. Sistemas de Custeio em Instituições Hospitalares: estudo comparativo entre os hospitais da cidade de Muriaé-MG. Contabilidade Vista & Revista, v. 17, n. 4, p. 35-53, 2006.