



**Submetido: 23/04/2024 Revisado: 10/10/2024 Aceito: 18/10/2024 Publicado: 27/11/2024**


**GESTÃO DE CUSTOS: UMA REALIDADE NAS INSTITUIÇÕES DE SAÚDE PÚBLICAS**

**EXPENSE MANAGEMENT: A REALITY IN PUBLIC HEALTH INSTITUTIONS**

**GESTIÓN DE COSTOS: UNA REALIDAD EN LAS INSTITUCIONES DE SALUD PÚBLICAS**


Ladjane de Barros Silva  <sup>1</sup>

Maria Cristina Sette de Lima.  <sup>2</sup>

Sheila Janaína Oliveira Araújo Lima  <sup>3</sup>

Priscila Rossany de Lira Guimarães Portella  <sup>4</sup>

Maria Irenice Santos de Santana  <sup>5</sup>

Ângela Cavalcanti Marcondes  <sup>6</sup>

**RESUMO:** A pesquisa estudou a implantação de uma cultura da gestão de custos em organizações públicas de saúde como contribuição para o processo decisório. A gestão de custos tem ganhado espaço no cenário econômico mundial. O governo tem consciência de que apurar os custos de forma adequada pode criar meios para implantar novos modelos e sistemas de gestão que gerem eficiência nos resultados nas unidades de saúde, proporcionando benefícios à população. A gestão de custos gera transparência nas organizações públicas e informações úteis na busca pela eficiência organizacional bem como direciona melhor os recursos, muitas vezes escassos. Isso traz ganhos econômicos para a unidade de saúde sem diminuir a qualidade dos serviços prestados. O objetivo do estudo foi conhecer o sistema de gestão de custos como uma ferramenta auxiliar na tomada de decisão do gestor público em unidades de saúde. A pesquisa pode ser classificada como qualitativa exploratória, caracterizando a coleta de dados bibliográfica e documental. Ao fim da pesquisa, verifica-se que, no geral, os gestores não utilizam efetivamente ou não sabem como utilizar as informações de custos como ferramenta auxiliar na tomada de decisão, criando muitas barreiras na fase de implantação, manutenção e atualização das informações no Sistema Apurasus (Sistema de Apuração e Gestão de Custos do SUS). A gestão de custos está se consolidando na gestão pública como ferramenta estratégica que permite auxiliar na tomada de decisões. Neste

<sup>1</sup> Mestre em Administração (UFRPE) - Universidade Federal Rural de Pernambuco.

<sup>2</sup> Universidade de Pernambuco - FCM/UPE -Mestre em Odontologia, Área de Concentração Saúde Coletiva.

<sup>3</sup> Universidade de Pernambuco - PROCAPE/UPE - Doutoranda em Enfermagem - UPE/UEPB.

<sup>4</sup> Universidade Federal de Pernambuco - UFPE - Fonoaudióloga - Mestre em Saúde Coletiva - UFPE

<sup>5</sup> Universidade de Pernambuco - PROCAPE /UPE -Especialista em Gestão de Emergências em Saúde Pública.

<sup>6</sup> Faculdade Pernambucana de Saúde - FPS/PE - Psicóloga - Mestre em Psicologia da Saúde - FPS/PE.

caso, o estudo buscou contribuir para disseminar a importância em desenvolver uma gestão de custos, através de um sistema que facilite o gerenciamento eficaz das unidades de saúde.

**Palavras-chave:** Gestão de custos. Apurasus. Saúde pública.

**ABSTRACT:**The research studied the implementation of a cost management culture in public health organizations as a contribution to the decision-making process. Cost management has been gaining prominence in the global economic landscape. The government recognizes that properly determining costs can create means to implement new management models and systems that enhance efficiency in health units, providing benefits to the population. Cost management promotes transparency in public organizations and provides useful information in the pursuit of organizational efficiency, as well as better allocation of often scarce resources, generating economic gains for the health unit without reducing the quality of services provided. The study aimed to understand the cost management system as an auxiliary tool in the decision-making process of public health managers. The research can be classified as qualitative and exploratory, characterized by bibliographic and documentary data collection. Currently, Brazil has 780 health units registered in the Apurasus System: Southeast (35%), Midwest (25%), Northeast (19%), South (16%), and North (5%). The Health Economics Center of Pernambuco is composed of 20 health units, 70% of which are in Recife. Overall, managers either do not effectively use or do not know how to use cost information as a supporting tool for decision-making, creating numerous barriers in the implementation, maintenance, and updating of information in the Apurasus System. Cost management is solidifying in public management as a strategic tool that assists in decision-making. In this context, the study aimed to contribute to disseminating the importance of developing cost management through a system that facilitates the effective management of health units.

**Keywords:** Cost Management. Apurasus. Public Health.

**RESUMEN:** La investigación estudió la implementación de una cultura de gestión de costos en organizaciones públicas de salud como una contribución al proceso de toma de decisiones. La gestión de costos ha ido ganando espacio en el escenario económico mundial. El gobierno es consciente de que calcular los costos de manera adecuada puede crear medios para implementar nuevos modelos y sistemas de gestión que generen eficiencia en los resultados de las unidades de salud, proporcionando beneficios a la población. La gestión de costos genera transparencia en las organizaciones públicas y ofrece información útil en la búsqueda de la eficiencia organizacional, además de dirigir mejor los recursos, que muchas veces son escasos, lo que trae beneficios económicos a la unidad de salud sin disminuir la calidad de los servicios prestados. El objetivo del estudio fue conocer el sistema de gestión de costos como una herramienta auxiliar en la toma de decisiones del gestor público en unidades de salud. La investigación se puede clasificar como cualitativa y exploratoria, caracterizada por la recopilación de datos bibliográficos y documentales. Actualmente, Brasil cuenta con 780 unidades de salud registradas en el Sistema Apurasus: Sudeste (35%), Centro-Oeste (25%), Nordeste (19%), Sur (16%) y Norte (5%). El Núcleo de Economía de la Salud de Pernambuco está compuesto por 20 unidades de salud, de las cuales el 70% se encuentran en Recife. En general, los gestores no utilizan de manera efectiva o no saben cómo utilizar la información de costos como una herramienta auxiliar para la toma de decisiones, lo que genera numerosas barreras en la fase de implementación, mantenimiento y actualización de la información en el Sistema Apurasus. La gestión de costos se está consolidando en la gestión pública como una herramienta estratégica que permite asistir en la toma de decisiones. En este caso, el estudio buscó contribuir a la difusión de la importancia de desarrollar una gestión de costos a través de un sistema que facilite la gestión eficaz de las unidades de salud.

**Palabras clave:** Gestión de costos. Apurasus. Salud pública.

## 1 INTRODUÇÃO

O desenvolvimento tecnológico acelera o processo de globalização da economia. Nesse caso, as organizações devem estar atentas às mudanças, buscando formas de otimizar os recursos de forma eficiente. Nesse contexto, a implantação da cultura de gestão de custos nas unidades de saúde pública pode fortalecer a tomada de decisão, através de um sistema de

informação eficaz de indicadores de custos relevantes no desenvolvimento do planejamento estratégico. A gestão de custos procura estabelecer:

“processos e o consumo adequado de recursos que privilegiem a qualidade, construindo padrões de referência que possibilitem remuneração mais apropriada das ações e serviços públicos de saúde, bem como informação para subsidiar as discussões sobre o financiamento do sistema. Associar iniciativas de apuração e gestão de custos às políticas atuais significa caminhar em direção à qualificação da gestão, o que leva ao melhor uso dos recursos públicos e, assim, maior valor de uso dos mesmos” (Brasil, 2013).

Nesse cenário de mudanças de ordem mundial, o Ministério da Saúde criou o Programa Nacional de Gestão de Custos (PNGC) para promover a gestão de custos no âmbito do Sistema Único de Saúde (SUS) de forma a subsidiar e otimizar o desempenho das organizações públicas de saúde. Para isso, foi criado o Sistema de Apuração e Gestão de Custos do SUS (APURASUS) que permite apurar os custos na prestação de serviços, identifique meios para realocação de recursos e subsidie os gestores no processo decisório nas unidades de saúde pública (Ferreira; Meinheim; Raupp, 2022).

“Os benefícios de uma intervenção em termos de saúde do ponto de vista econômico são expressos em benefício diretos, que representam a redução dos gastos relacionados à saúde; benefícios indiretos, que representam os ganhos para a sociedade em termos de produtividade uma vez que mais pessoas estão vivas, se sentindo bem e retornando ao trabalho e; benefícios não-quantificáveis, que representam o valor monetário da redução da dor e sofrimento do paciente e da família, causado pela melhora da saúde” (Gonçalves; Alemão, 2018).

Ainda que não haja contestação sobre a importância da gestão de custos nas unidades de saúde pública, a adesão ao programa é baixa, exigindo um esforço grande dos Núcleos de Economia da Saúde dos estados em mudar esse cenário, através da disseminação dos benefícios, facilidades da implantação e manutenção do programa Apurasus.

Diante desse cenário, o objetivo dessa pesquisa é conhecer o sistema de gestão de custos como ferramenta auxiliar na tomada de decisão do gestor público em unidades de saúde.

## 2 GESTÃO DE CUSTOS NA ESFERA PÚBLICA

A gestão de custos no setor público foi inserida através da Lei nº 4.320/64. Posteriormente, vale destacar o Decreto-Lei nº. 200/1967, a Emenda Constitucional 19/1998 que trata da obrigatoriedade da Administração Pública em seguir o princípio da eficiência; e,

mais recente, a Lei Complementar nº. 101/2000 de Responsabilidade Fiscal que estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal.

“§ 1º A responsabilidade na gestão fiscal pressupõe a ação planejada e transparente, em que se previnem riscos e corrigem desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas, mediante o cumprimento de metas de resultados entre receitas e despesas e a obediência a limites e condições no que tange a renúncia de receita, geração de despesas com pessoal, da seguridade social e outras, dívidas consolidada e mobiliária, operações de crédito, inclusive por antecipação de receita, concessão de garantia e inscrição em Restos a Pagar” (Brasil, 2000).

Na Quadro 1, verifica-se alguns conceitos sobre gestão de custos:

**Quadro 1 - Conceito sobre gestão de custos.**

AUTOR	DEFINIÇÃO
Brasil (2006)	“Ação de gerir meios e recursos técnicos, metodológicos e funcionais, para gerar informação sobre custos e subsidiar a avaliação de desempenho”.
Martins (2010)	“Importante arma de controle e decisão gerencial. No Controle é fornecer dados para estabelecimento de padrões, orçamentos e outras formas de previsão e acompanhar o efetivamente acontecido para comparação com os valores anteriormente definidos. Na decisão, consiste na alimentação de informações precisas, tempestivas e atualizadas para um apoio eficaz ao processo decisório”.
Vieira (2017)	“Conjunto de métodos e técnicas de planejamento, monitoramento e avaliação à gestão dos estabelecimentos de saúde, das unidades administrativas do sistema e do sistema nacional de saúde como um todo, a fim de melhorar o seu desempenho, tendo como insumos fundamentais nesse processo a informação sobre o uso de recursos e sobre os custos dos bens e serviços oferecidos à população”.

Fonte: Elaboração própria (2023).

Com base nos conceitos do Quadro 1, pode-se afirmar que cada vez mais a população e os órgãos de controle cobram ações das organizações públicas por melhores resultados e atuação transparente da gestão.

Assim, o objetivo da gestão de custos na administração é oferecer informações realistas de custos para o controle organizacional, e com a análise comparativa do comportamento dos custos pode colaborar com indicadores mensuráveis no desenvolvimento do planejamento estratégico, caracterizando uma gestão dinâmica, proativa e com inovação nos processos (Stoffel *et al.*, 2010).

Apesar dos estudos e conceitos sobre a importância da gestão de custos cada vez mais necessária, relevante e urgente, o que se observa na apuração de custos no setor público é que os gestores das organizações públicas não utilizam essas informações como ferramenta auxiliar na tomada de decisão. E assim deixam de aproveitar informações relevantes que

---

diferenciam uma gestão qualificada com foco em resultados, proporcionando melhoria no serviço prestado à população (Martins, 2010; Gonçalves *et al.*, 2010).

## **2.1 Programa Nacional de Gestão de Custos (PNGC)**

A gestão de custos é importante nas organizações pública e privada, pois auxilia no desempenho através do acompanhamento e monitoramento dos custos dos produtos ou serviços. O Ministério da Saúde lançou o Manual Técnico do Programa Nacional de Gestão de Custos (PNGC) com base em indicadores para apurar, avaliar e aprimorar os resultados, com a perspectiva de auxiliar na tomada de decisão dos gestores (Brasil, 2006).

A promoção da gestão de custos no SUS se dá através do PNGC que não mede esforços no apoio na geração e aperfeiçoamento das informações gerenciais de forma integrada; disponibilizando uma ferramenta que permite analisar e ajustar adequadamente os recursos disponíveis com mais eficiência, que auxilia o gestor na tomada de decisão (Louzada, 2020).

O PNGC dispõe de uma base sólida de custos em saúde pública no Brasil, em diversos tipos de unidades: hospitais, policlínicas, hemocentros, unidades de pronto-atendimento e saúde da família. A adesão ao programa é de forma voluntária, ou seja, o gestor da unidade hospitalar deve aceitar, apoiar e permitir a apuração dos seus custos na unidade de saúde. Existe uma forte mobilização para sensibilizar os gestores sobre a importância em aderir a gestão de custos, mostrando como utilizar as informações para gerir melhor suas unidades, mensurar o valor de determinado serviço, e conseqüentemente trazer melhorias na distribuição e utilização dos recursos disponíveis (Brasil, 2022).

O manual técnico do PNGC pode ser considerado como um processo inovador para gestão pública em saúde na ordem de levantamento dos custos dos processos e serviços, destacando as vantagens do controle dos custos em saúde para o gestor, que dispõe de um instrumento de informações gerencial com indicadores de desempenho que pode levar a racionalização do uso de recursos da unidade. A contribuição para o planejamento e tomada de decisão reflete no resultado final, em que os gestores devem focar na “otimização dos recursos, sem comprometer a funcionalidade e a qualidade dos produtos e serviços, deve ser um objetivo permanente nas instituições que buscam a excelência” (Brasil, 2006).

O processo de modernização da gestão pública muitas vezes é lento. Em se tratando de custos, não há uma preocupação aparente em explorar essa linha de pensamento por parte dos gestores das unidades de saúde, que em muitos momentos têm o pensamento voltado apenas em fechar o orçamento. A proposta do PNGC propõe a mudança desse cenário através da gestão de custos nas instituições de saúde, trazendo algumas finalidades:

1. Calcular os custos dos serviços prestados, relacionados à atividade produtiva.
2. Fornecer, a todos os setores da instituição, informação referente a seus recursos, independente da natureza produtiva, despertando assim a co-responsabilidade, para que todos exerçam uma efetiva gestão dos custos.
3. Subsidiar a tomada de decisão, a definição orçamentária, a política de investimentos e o planejamento das atividades operacionais.
4. Possibilitar a troca de informações e a comparação de resultados entre instituições.
5. Facilitar a identificação de atividades ineficientes na aplicação de recursos e/ou na prática organizacional.
6. Realizar prestação de contas, visando maior transparência ao controle social (Brasil, 2006).

O Ministério da Saúde, através da Portaria nº 55/2018, criou o Sistema de Apuração e Gestão de Custos do SUS (APURASUS), que “tem como finalidade promover a apuração e gestão de custos em unidades de saúde do SUS, seus setores e procedimentos”. Um sistema prático, que reúne todas as informações necessárias para alocações dos gastos e geração de relatórios com informações relevantes para a tomada de decisão (Brasil, 2018).

Essa prática gerencial nas unidades de saúde, tornou-se uma inovação tecnológica com o incremento do Sistema Apurasus, que está disponível nas esferas federais, estaduais e municipais com adesão voluntária, com o objetivo de “auxiliar no processo de apuração e gestão de custos em distintas unidades de saúde do Sistema Único de Saúde, de forma padronizada e estruturada” (Brasil, 2014). Com a prática, os gestores têm a oportunidade de sistematizar os dados e conhecer os custos total da unidade através dos relatórios gerenciais, como também têm a oportunidade de saber qual o valor do seu serviço ou procedimento, podendo até trocar experiências ao comparar com outras unidades com as características afins (Paulo, 2020).

A funcionalidade do Sistema Apurasus é simples em comparação com outros sistemas de gestão de custos existentes. O acesso ao sistema pode ser de forma convencional em computadores ou através de *smartphone*, é imprescindível acesso à *internet* pois tudo acontece de forma *online*.

Com a utilização correta e atualizada das informações do Sistema Apurasus, torna-se possível auxiliar na elaboração do planejamento a longo prazo, ao estimar os custos de um novo procedimento ou serviço, ou até estimar os gastos de uma nova unidade de saúde.

## **2.2 Economia da Saúde no Setor Público**

A economia da saúde promove uma nova cultura de gestão, trazendo contribuições na implantação da gestão de custos nas unidades de saúde, demonstrando que as ações de tomada de decisões pelo gestor podem ser otimizadas através da análise das informações geradas pelo sistema de custos, e, conseqüentemente, espera-se assegurar serviços de qualidade, contemplando a assistência à saúde e bem-estar da população.

No Quadro 2, pode-se verificar algumas definições de economia da saúde:

**Quadro 2 - Definições de economia da saúde.**

<b>AUTOR</b>	<b>DEFINIÇÃO</b>
Piola; Vianna (1995)	“o ramo do conhecimento que tem por objetivo a otimização das ações de saúde, ou seja, o estudo das condições ótimas de distribuição dos recursos disponíveis para assegurar à população a melhor assistência à saúde e o melhor estado de saúde possível, tendo em conta meios e recursos limitados”.
Dei Nero (2002)	“É o ramo do conhecimento que tem por objetivo a otimização das ações de saúde, ou seja, o estudo das condições ótimas de distribuição dos recursos disponíveis para assegurar à população a melhor assistência à saúde e o melhor estado de saúde possível, tendo em conta meios e recursos limitados”.
Brasil (2015)	“Integra as teorias econômicas, sociais, clínicas e epidemiológicas a fim de estudar os mecanismos e os fatores que determinam e condicionam a produção, a distribuição, o consumo e o financiamento dos serviços de saúde, constituindo-se em instrumento indispensável para a gestão em saúde e a alocação de recursos, pela orientação que oferece à tomada de decisão em busca de alternativas mais eficientes e racionais”.

Fonte: Elaboração própria (2023).

A economia da saúde no setor de saúde pública vem ganhando espaço e despertando interesse pelos estudiosos na implementação da gestão de custos e suas implicações em relação à utilização dos insumos e recursos das unidades de saúde. Na visão dos gestores, é mais uma ferramenta que gera informações importantes que agrega conhecimento aplicado nos níveis planejamentos, subsidiando no processo de tomada de decisão.

A coordenação do Núcleo de Economia da Saúde de Pernambuco (NES-PE) é destaque no cenário nacional, atua com dinamismo para disseminar o conhecimento nos

Núcleos de Economia da Saúde Hospitalares (NES-Hosp) e assessorar os gestores com informações relevantes para a política de custos, tem o objetivo de:

- a) Núcleo de Economia da Saúde (NES-PE): Promove a disseminação das ações de Economia da Saúde no estado e municípios de grande porte, com vistas a subsidiar os gestores locais no processo de tomada de decisão pela aplicação do conhecimento e das ferramentas de Economia da Saúde.
- b) Núcleos de Economia da Saúde (NES-Hosp): Tem como principal atividade a gestão de custos, além de fomentar a prática de melhoria dos processos de trabalho nos hospitais apontando para a equipe gestora aspectos que podem qualificar as práticas desenvolvidas no hospital visando a melhoria da atenção à saúde prestada pelos usuários (Pernambuco, 2016).

### **3 A IMPORTÂNCIA DO SISTEMA DE GESTÃO DE CUSTOS NO SETOR PÚBLICO**

Em busca de um diferencial competitivo, as organizações desenvolvem estratégias com foco na redução de custos e qualidade dos produtos ou serviços ofertados. Através do conhecimento da gestão de custos, o gestor tem a capacidade de analisar melhor as informações, gerenciar, de forma a prever, corrigir e realinhar as necessidades organizacionais com os recursos disponíveis de forma mais eficaz (Stoffel *et al*, 2010).

Um meio comum nas organizações públicas e privadas é a busca de meios que aumentem a qualidade dos serviços prestados em conformidade com a disposição dos recursos disponíveis ou orçamento disponível. Para isso, deve existir uma mudança cultural na administração pública, alinhada aos novos conceitos dentro da gestão pública moderna com a apuração e acompanhamento das informações sobre os custos da organização (Torre, 2016).

As organizações utilizam indicadores para quantificar as metas alcançadas, avaliar o desempenho e divulgar os resultados. Alguns desses indicadores fazem referência à apuração dos custos, que são de grande importância para a base do planejamento estratégico, como: reduzir os custos com melhoria da qualidade dos serviços; combater o desperdício; incentivar a mudança da cultura organizacional; e servir de base na reestruturação e melhoria de gestão (Couto, 2016). O conhecimento dos custos da organização constitui um indicador primordial e eficiente para esse embasamento estratégico das decisões, resultando na melhor distribuição dos recursos e manutenção da qualidade dos serviços (Alonso, 2022).

O PNGC auxilia nesse processo e destaca as fases básicas para o processo de implantação do sistema de apuração, análise e controle dos custos:



- a) Sensibilizar o nível estratégico, tático e operacional: fazer visitas iniciais e regulares às unidades, apresentaram os passos para a implantação, as informações necessárias e os resultados esperados.
- b) Diagnóstico situacional: Realizar o mapeamento das condições da unidade; definir um responsável pela gerência de custos responsável por inserir e analisar as informações no sistema.
- c) Estruturação dos centros de custos: definir os centros de custos base para a etapa estrutural, em conjunto com representantes da unidade e a Coordenação do Núcleo de Economia da Saúde do Estado.
- d) Coleta e processamento de dados: realizar o levantamento estrutural; identificar os produtos dos centros de custos; definir os critérios de rateio; desenvolver mapa de relacionamento entre os centros de custos (administrativo, intermediário e final); treinamento do sistema.
- e) Análise de resultados, Monitoramento e Avaliação: monitoramento contínuo do Núcleo de Economia da Saúde do Estado; visitas técnicas; realizar avaliação crítica dos dados (Brasil, 2006).

Com a implantação do sistema de custos é possível agrupar as informações em uma complexa base de dados, podendo analisar os custos da unidade de forma uniforme através da elaboração de relatórios gerenciais que irá auxiliar os gestores na análise dos resultados, pontos de melhorias e redução de custos (Teixeira, 2013).

No entanto, se tratando de unidades de saúde, “um sistema de custo hospitalar é uma ferramenta de gestão, logo, como toda ferramenta, seu uso vai depender de quem usa (Brasil, 2013)”. Algumas organizações de saúde pública apesar de terem o sistema disponível e atualizado, não aproveitam plenamente as informações geradas. Assim, deixa de utilizar uma ferramenta importante que já está impactando positivamente na geração de resultados e na qualidade do gasto público.

### 3.1 Dificuldades na Implantação da Gestão ou Sistema de Custos nos Hospitais

A mudança nas organizações não é algo simples, não significa apenas comunicar o fato, existe um esforço na comunicação e disseminação da ideia de um sistema de rotinas direcionadas para a gestão de custos. Para implantar as mudanças pretendidas, é necessário

determinar ações para sensibilização e o envolvimento das pessoas, tanto a direção como os demais servidores das unidades. Principalmente porque a cultura da gestão de custos não é algo comum nas unidades de saúde pública (Brasil, 2013).

Para isso, é necessário divulgar corretamente os objetivos e resultados esperados com a gestão de custos, e principalmente convencer as pessoas dos benefícios organizacionais, pois o sistema não gera informação sozinho, necessita que alguém alimente e interprete os resultados (Ferreira *et al.*, 2022).

Ao longo dos anos, os Núcleos de Economia da Saúde Estaduais (NES) elencam inúmeras dificuldades sobre a efetiva implantação da gestão de custos nas unidades de saúde. Cada NES tem seu levantamento interno e os números são compartilhados em reuniões estaduais ou nacionais (Ferreira *et al.*, 2022). Algumas dessas dificuldades são comuns:

- a) Envolvimento de vários setores na entrega das informações;
- b) Carência de monitoramento constante;
- c) Ausência de equipes exclusivas nas atividades de apuração de custos;
- d) O gestor não sabe utilizar as informações de custos;
- e) Visão do gestor voltada apenas para a execução orçamentária;
- f) Receio de apresentar ou divulgar detalhes dos custos da organização;
- g) Quantidade de pessoas insuficiente nas unidades de saúde;
- h) Desconhecimento sobre a gestão de custos;
- i) As informações de custos não são utilizadas pelos gestores;
- j) Carência de uma cultura da gestão de custos (Monteiro, 2018).

As unidades de saúde pública de Pernambuco também enfrentam dificuldades na implantação do processo, na manutenção do programa e em manter o Sistema Apurasus atualizado, os principais fatores observados são: disponibilidade de pessoal para se deslocar ou desenvolver suas atividades exclusivas no NES; infraestrutura (definição de espaço físico, equipamentos, internet); apoio da direção geral e gerentes; resistência das pessoas a mudanças; manter um fluxo contínuo de entrega das informações de custos pelos setores; e, principalmente, alimentar e manter o Sistema Apurasus atualizado (Pernambuco, 2017).

Toda organização, inclusive a pública, deveria ter pelo menos um indicador de custos para auxiliar no desenvolvimento do planejamento estratégico e tomada de decisão, como também, investigar o comportamento dos centros de custos, procurando reduzir desperdícios e até modificar atividades que não agregam valor ao serviço final. Nas organizações públicas

existem muitas barreiras a serem enfrentadas até chegar à apuração dos custos com eficiência e em condições de gerar informações valiosas para o gestor.

## 4 DISSEMINAÇÃO DO SISTEMA APURASUS NO BRASIL

O conhecimento em economia da saúde com o auxílio de sistemas específicos é uma oportunidade de entender melhor como alocar os recursos que são cada vez mais escassos, com também entender uma forma de reduzir os custos e ainda aumentar o nível de qualidade dos serviços prestados (Kyriopoulos; Tsiantou, 2010). Nesse sentido o PNGC promove a apuração da gestão de custos no âmbito do SUS de forma a subsidiar e otimizar o desempenho das organizações públicas de saúde em termos de gestão de custos através do Sistema de Apuração e Gestão de Custos do SUS (APURASUS).

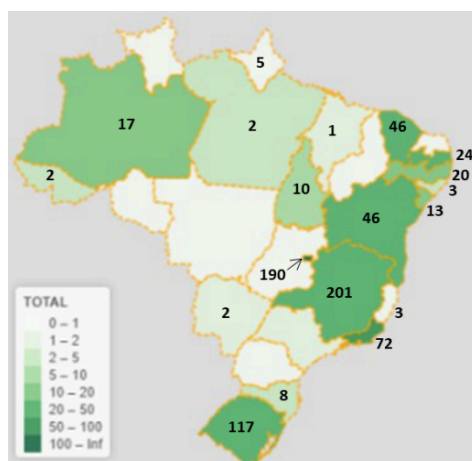
O Sistema Apurasus apresenta informações relevantes e pertinentes sobre informações de custos e produção de seus respectivos setores, permitindo visualizar claramente os recursos financeiros demandado na prestação dos serviços, auxiliando os gestores das unidades de saúde na tomada de decisão, as principais características são:

“um software de custos que tem portabilidade, é integrável, parametrizável e público, com flexibilidade para as especificidades de cada instituição de saúde. O objetivo específico do programa é promover a gestão de custos no âmbito do SUS, estimulando o uso da informação de custos como um indicador para auxiliar na tomada de decisão e calcular os gastos dos serviços prestados, bem como fornecer informações detalhadas a todos os setores da instituição, possibilitando a troca de dados e resultados, fortalecendo o controle social por meio da transparência na utilização dos recursos públicos. O APURASUS utiliza o Método de Custeio por Absorção (MCA), com alocação recíproca executada a partir da lógica matricial, e tem essa denominação porque o custo dos bens e serviços produzidos deve absorver, além dos custos variáveis, também os fixos, e até os gastos fixos de administração geral” (Louzada, 2010).

Atualmente, o Sistema Apurasus têm 780 unidades de saúde cadastradas em todas as regiões do Brasil, divididas em: região Sudeste 276 unidades (35%), Centro-Oeste 192 (25%), Nordeste 151 (19%), Sul 125 (16%) e apenas 36 região Norte (5%).

O Mapa 1 mostra a quantidade das unidades de saúde cadastradas no Sistema Apurasus por Estados, em que 7 estados não têm representação. No total de 780 unidades de saúde cadastrada, 635 estão com o sistema atualizado, e 18% têm problemas na manutenção do sistema.

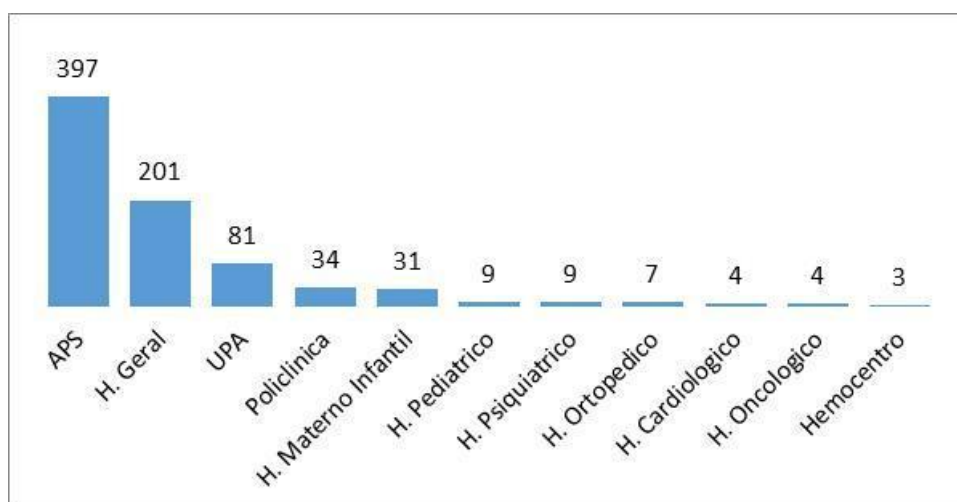
Mapa 1- Quantidade de estabelecimentos com Dados no Sistema Apurasus por estados.



Fonte: Adaptado de Brasil (2023).

O Sistema Apurasus é adaptável para unidades de saúde com características diferentes, como se pode observar no Gráfico 1, destaque para as unidades em Atenção Primária à Saúde (APS) que soma 51% das unidades cadastradas.

Gráfico 1 - Quantidade de unidades de saúde por tipo.



Fonte: Adaptado de Brasil (2023).

## 4.1 Implantação do Sistema Apurasus em Pernambuco

A economia da saúde é um campo de conhecimento muito importante no desenvolvimento e implementação de políticas em saúde pública, que se utiliza de ferramentas e informações para equilibrar os recursos disponíveis, distribuindo-os de forma racional e que atenda a demanda da população quanto aos serviços prestados (Teixeira, 2013).

Em Pernambuco os Núcleos de Economia da Saúde Hospitalares (NES-Hosp) foram criados através da Portaria da Secretaria Estadual de Saúde (SES) nº 464, publicada no Diário Oficial do Estado de Pernambuco de 11/12/2015 (Pernambuco, 2015). A Política de Economia da Saúde em Pernambuco é coordenada pela Secretaria Executiva de Gestão Estratégica e Coordenação Geral, por meio da Diretoria Geral de Gestão Interfederativa e Participativa, especificamente no Núcleo de Economia da Saúde de Pernambuco (NES-PE).

As principais atividades desenvolvidas pelo (NES-PE) são: disseminação das ações de economia da saúde nos estados e em municípios de grande porte; coordenar a implantação das ações da Economia da Saúde; visitas técnicas aos NES-Hosp, desenvolvendo ações de sensibilização, apoio na implantação e monitoramento; reuniões mensais com a presença de representantes de todos os NES-Hosp; e subsidiar os gestores no processo de tomada de decisão pela aplicação do conhecimento e das ferramentas de Economia da Saúde (Pernambuco, 2016).

Em 2020 foi criado o Regimento Interno do NES-Hosp, através da Portaria SES Nº. 504/2020, para “disseminação das ações desse ramo de conhecimento, com vistas a subsidiar o gestor no processo de tomada de decisão pela aplicação do conhecimento e das ferramentas de Economia da Saúde” (Pernambuco, 2020). Algumas contribuições do NES-Hosp:

- a) Orientar os gerentes e técnicos responsáveis pelo processamento das informações;
- b) Fornecer a todos os setores da instituição, informação referente a seus custos, promovendo a corresponsabilidade dos dados enviados;
- c) Realizar monitoramento das informações enviadas pelos centros de custo, buscando avaliar os dados informados e elaborar relatórios de possíveis discrepâncias, fragilidades e demais situações que demandem intervenção da equipe do NES.

Os NES se constituem em pontos de disseminação das ações de Economia da Saúde nos estados e em municípios de grande porte, com vistas a subsidiar os gestores locais no processo de tomada de decisão pela aplicação do conhecimento e das ferramentas de Economia da Saúde (Brasil, 2015). O NES-PE trabalha no intuito de contribuir para o fortalecimento do programa no país, buscando sensibilizar os gestores das unidades de saúde a fazerem parte do programa de gestão de custos, com a finalidade de melhorar a gestão, e proporcionar uma melhor assistência em saúde à população.

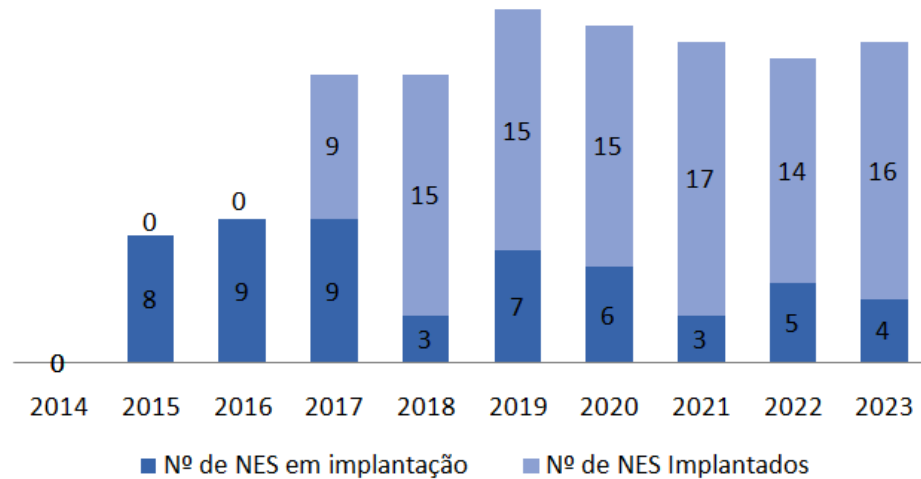
Em 2018 oito hospitais aderiram ao programa, esse número vem aumentando, através da disseminação da cultura da gestão de custos nas instituições de saúde públicas no

# GESTÃO DE CUSTOS: UMA REALIDADE NAS INSTITUIÇÕES DE SAÚDE PÚBLICAS

Área temática: Saúde

estado desenvolvido pela SES-PE. O Gráfico 2 mostra a quantidade de unidades de saúde que aderiram ao programa e outras que estão em fase de implantação.

Gráfico 2 - Quantidade de NES-PE implantados e em processo de implantação.

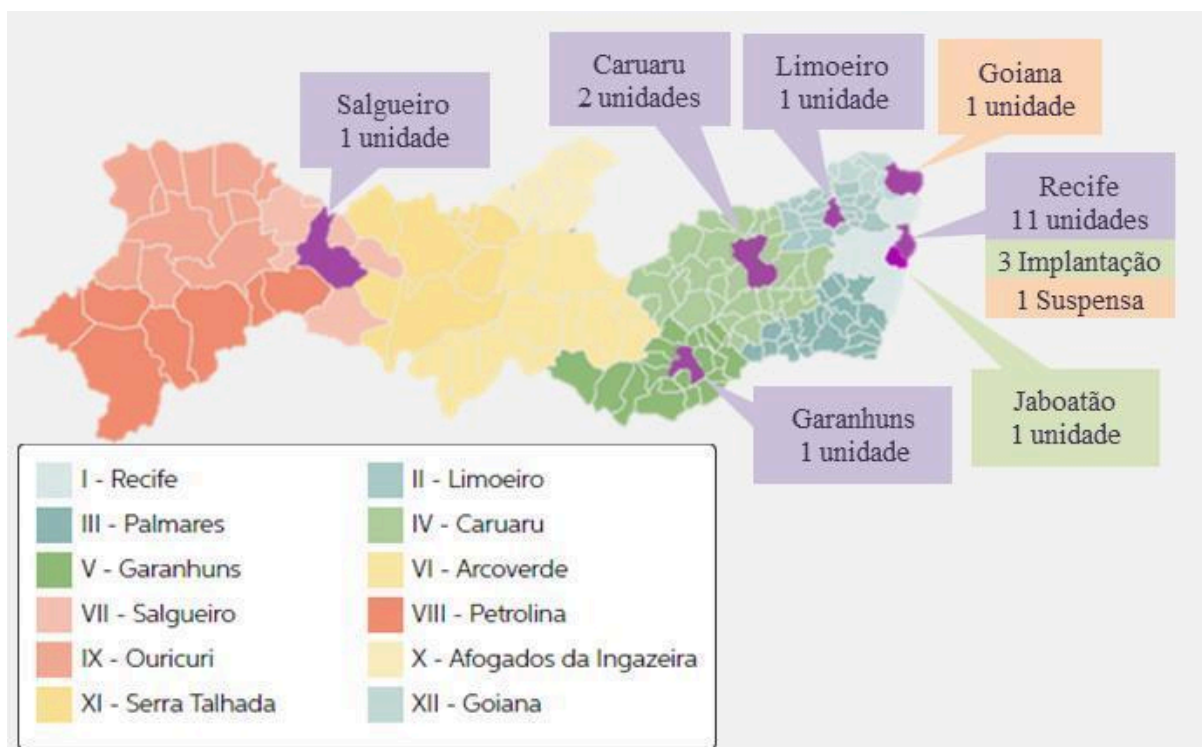


Fonte: Adaptado de Pernambuco (2023a).

O Mapa 2 exibe as 12 unidades administrativas da Secretaria Estadual de Saúde, chamadas de Gerências Regionais de Saúde (GERES). Como também mostra a distribuição das unidades de saúde que formam o Núcleo de Economia da Saúde de Pernambuco (NES-PE). Ao todo são 20 unidades de saúde: 16 estão em plena atividade distribuídas nos municípios de Recife, Limoeiro, Caruaru, Garanhuns e Salgueiro; e 4 estão em fase de implantação, uma em Jaboatão e três em Recife.

Em 2024, está prevista a implantação de uma unidade de saúde em Caruaru, como também, resgatar e dar continuidade a implantação das unidades que estão suspensas em

Mapa 2 - Distribuição das unidades de saúde por Gerências Regionais de Saúde (Geres).

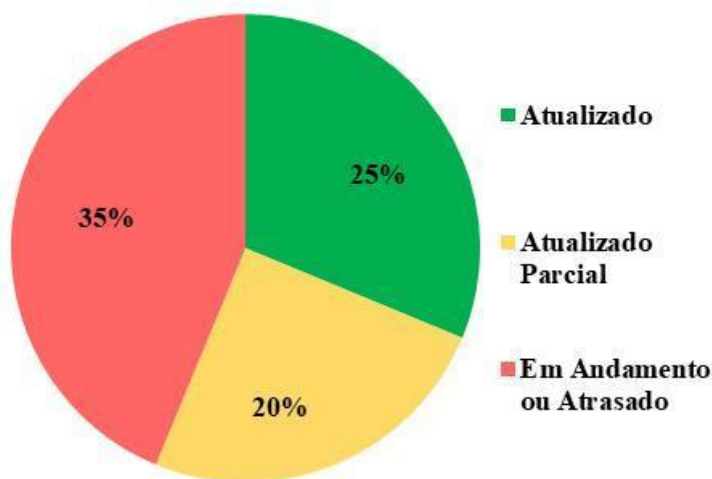


Fonte: Adaptado de Pernambuco (2023b).

Observa-se no Mapa 2, uma concentração maior de unidades na cidade do Recife (70%) e nas regiões próximas da SES, explicado pela dificuldade de deslocamento e falta de pessoal do NES-PE. Espera-se mudar esse cenário brevemente, expandir o número de unidades hospitalares participantes do programa de gestão de custos por todo Estado, com pelo menos uma unidade de saúde em cada Região de Saúde.

No Gráfico 3, foi levado em consideração as 16 unidades de saúde que estão em plena atividade no Sistema Apurasus, as quatro outras unidades não foram contempladas por estarem de implantação.

Gráfico 3 - Percentual atual do monitoramento das informações no Sistema Apurasus.



Fonte: Adaptado de Pernambuco (2023a).

Analisando a situação do monitoramento do Sistema Apurasus, no Gráfico 3, observa-se que apenas 25% estão com os dados totalmente atualizados; 20% têm algumas informações atrasadas; e 35% encontram-se em atraso ou em andamento. Essa não é uma realidade desejável por nenhum gestor que necessita de informações atualizadas e confiáveis para auxiliar na gestão da unidade.

#### **4 METODOLOGIA**

O presente estudo tem características qualitativas, contextualizando a gestão de custos no ambiente público da saúde sem a necessidade de utilização de recursos, métodos ou algum tipo de técnica estatística no processo de análise de um problema (Gil, 2002). Fazendo uma análise de caráter subjetivo do objeto em questão (Vergara, 2005).

Quanto aos fins, a pesquisa se caracteriza como exploratória em que o acúmulo de conhecimento sobre os benefícios do sistema de custos nas organizações de saúde pública é pouco explorado (Vergara, 2005), objetivando proporcionar maior familiaridade com o problema, “desenvolver, esclarecer e modificar conceitos e ideias (Gil, 2002).

No levantamento de dados foi realizada uma pesquisa bibliográfica em que o pesquisador teve contato direto com o material publicado e acessível, como: livros, artigos científicos, boletins específicos, monografias e dissertações (Markoni; Lakatos, 2010). Como também documental em que alguns documentos oficiais foram de fontes primárias (Gil, 2002), cedidos do Ministério da Saúde e da Secretaria Estadual de Saúde de Pernambuco para fins dessa pesquisa.

#### **5 Considerações Finais**

A gestão pública precisa atuar com rapidez e promover mudanças da ordem cultural para a utilização da gestão de custos nos processos. O estudo teve como objetivo conhecer o sistema de gestão de custos como ferramenta auxiliar na tomada de decisão do gestor público em unidades de saúde.

Considerando a literatura sobre a gestão de custos, as experiências catalogadas no Ministério da Saúde e nas Secretarias Estaduais de Saúde, é necessário atualizar a legislação do programa PNGC quanto a obrigatoriedade em aderir ao programa e utilização do Sistema Apurasus que hoje acontece de forma voluntária.

A gestão de custos nas unidades de saúde pública é um grande desafio. Diante das dificuldades observadas no processo de implantação e continuidade do programa, poderia ser desenvolvida uma série de estratégias de sensibilização cultural nas organizações.

Deve haver treinamento adequado para os operadores do sistema Apurasus para desenvolver as atividades de acompanhamento, monitoramento e análise dos custos de cada



unidade de saúde de forma eficiente. Os gestores, também, devem ser capacitados com urgência, aprender a interpretar as informações gerenciais geradas pelo Sistema Apurasus, a fim de aproveitá-las melhor no planejamento estratégico à longo prazo e no processo de tomada de decisão. Com isso, espera-se benefícios como: direcionamento adequado dos recursos disponíveis, alocação os repasses financeiros com maior equidade entre as unidades de saúde pública, aumento da produtividade e melhorar a qualidade dos serviços prestados à população

O Núcleo de Economia da Saúde de Pernambuco tem a visão de que as ferramentas utilizadas para subsidiar o processo de tomada de decisão devem ser desenvolvidas e disseminadas pelo estado, a fim de qualificar a gestão e melhorar o acesso do cidadão às ações e serviços de saúde. Para isso, existem algumas dificuldades, porém há o desenvolvimento de atividades para minimizá-las com propostas inovadoras para mudança desse cenário.

A implementação e o uso do Sistemas Apurasus na gestão pública dos custos nas unidades de saúde é uma ferramenta de excelência permanente, de melhoria na tomada de decisões, de eficiência da prestação de serviço, na otimização dos recursos, e não compromete a funcionalidade e a qualidade dos produtos e serviços à população.

Por fim, seguem os agradecimentos ao Ministério da Saúde e a Secretaria Estadual de Saúde de Pernambuco por disponibilizarem os dados oficiais para a pesquisa.

## Referências

ALONSO, M. Custos no serviço público. **Revista do Serviço Público (RSP)**, Brasília, v. 73, p. 127-152, 2022. Disponível em: <https://revista.enap.gov.br/index.php/RSP/article/view/8726>. Acesso em: 10 jun. 2023.

BRASIL. Ministério da Saúde. **Unidades Apurasus**. Destinatário: Ladjane Barros. Brasília, 08 ago. 2023. 1 mensagem eletrônica.

BRASIL. Ministério da Saúde. Secretaria-Executiva. **Boletim Economia da Saúde**. n. 3. Brasília, 2022. Disponível em: [https://bvsmms.saude.gov.br/bvs/publicacoes/boletim\\_economia\\_saude\\_se\\_3agosto2022.pdf](https://bvsmms.saude.gov.br/bvs/publicacoes/boletim_economia_saude_se_3agosto2022.pdf). Acesso em: 10 jun. 2023.

BRASIL. Ministério da Saúde. **Portaria nº 55, de 10 de janeiro de 2018**. Institui, no âmbito do Ministério da Saúde, o Programa Nacional de Gestão de Custos (PNGC) e o Sistema de Apuração e Gestão de Custos do SUS (APURASUS). Brasília, 2018. Disponível em: [https://www.in.gov.br/materia/-/asset\\_publisher/Kujrw0TZC2Mb/content/id/1775058/do1-2018-01-12-portaria-n-55-de-10-de-janeiro-de-2018-1775054](https://www.in.gov.br/materia/-/asset_publisher/Kujrw0TZC2Mb/content/id/1775058/do1-2018-01-12-portaria-n-55-de-10-de-janeiro-de-2018-1775054). Acesso em: 10 jun. 2023.

---

BRASIL. Ministério da Saúde. Organização Pan-Americana da Saúde. **Estratégias para disseminação da informação em Economia da Saúde no SUS**. Brasília, DF: Ministério da Saúde, 2015. Disponível em: [https://bvsmms.saude.gov.br/bvs/publicacoes/estrategias\\_disseminacao\\_informacao\\_economia\\_saude.pdf](https://bvsmms.saude.gov.br/bvs/publicacoes/estrategias_disseminacao_informacao_economia_saude.pdf). Acesso em: 10 jun. 2023.

BRASIL. Ministério da Saúde. Departamento de Economia da Saúde. Programa Nacional de Gestão de Custos (PNGC). **Manual – APURASUS Perfil Gestor de Custos**. Brasília, DF: Ministério da Saúde, 2014. Disponível em: <https://www.saude.df.gov.br/documents/37101/1111358/Manual-APURASUS.pdf/cf3f32ee-ded9-9233-1689-1f1efb179bb3?t=1651859693936&download=true>. Acesso em: 10 jun. 2023.

BRASIL. Ministério da Saúde. Organização Pan-Americana da Saúde. **Introdução à Gestão de Custos em Saúde**. Brasília, DF: Ministério da Saúde, 2013. Disponível em: [https://bvsmms.saude.gov.br/bvs/publicacoes/introducao\\_gestao\\_custos\\_saude.pdf](https://bvsmms.saude.gov.br/bvs/publicacoes/introducao_gestao_custos_saude.pdf). Acesso em: 10 jun. 2023.

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-Conceitos e Metodologias**. Brasília, DF: Ministério da Saúde, 2006. Disponível em: [https://bvsmms.saude.gov.br/bvs/publicacoes/06\\_0243\\_M.pdf](https://bvsmms.saude.gov.br/bvs/publicacoes/06_0243_M.pdf). Acesso em: 10 jun. 2023.

BRASIL. Casa Civil. **Lei Complementar Nº 101, DE 4 DE MAIO DE 2000**. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. Brasília, 2000. Disponível em: [https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/lcp/lcp101.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp101.htm). Acesso em: 10 jun. 2023.

COUTO, V. J. M. **Levantamento de custos das alterações de ambientes físicos no superior tribunal de justiça**. 2020. Trabalho Final (Especialização) - AVM Faculdade Integrada, Programa de Pós-Graduação em Custos no Setor Público, Brasília, 2016. Disponível em: <http://www.informef.com.br/paginas/mef30943.htm>. Acesso em: 10 jun. 2023.

DEI NERO, C. R. O que é economia da saúde. In: PIOLA, S. F.; VIANNA, S. M. (org.). **Economia da saúde: conceitos e contribuição para a gestão da saúde**. 2. ed. Brasília: Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada (Ipea), 1995. Disponível em: <https://repositorio.ipea.gov.br/handle/11058/12220>. Acesso em: 10 jun. 2023.

FERREIRA, G.; MEINCHEIM, G. L.; RAUPP, F. M. Sistema de informação de custos do poder executivo de Santa Catarina: processo de desenvolvimento e perspectivas futuras. **Revista de Informação Contábil (RIC)**, Recife, v.16, 2022. Disponível em: <https://periodicos.ufpe.br/revistas/index.php/ricontabeis/article/download/254673/43514/221878>. Acesso em: 10 jun. 2023.

GIL, A. C. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2002.

GONÇALVES, M. A.; ALEMÃO, M. M. Avaliação econômica em saúde e estudos de custos: uma proposta de alinhamento semântico de conceitos e metodologias. **Revista Médica de Minas Gerais**, Minas Gerais, v. 28, 2018. Disponível em: <http://rmmg.org/artigo/detalhes/2456>. Acesso em: 10 jun. 2023.

GONÇALVES, M. A.; AMORIM, C. A. de.; ZAC, J. I.; ALEMÃO, M. M.; COSTA, M. R. T. da. Gestão Hospitalar: a aplicabilidade do sistema ABC. **Revista de Administração Hospitalar e Inovação em Saúde (RAHIS)**, Minas Gerais, v. 4, p. 73-86, 2010. Disponível em: <https://revistas.face.ufmg.br/index.php/rahis/article/view/960>. Acesso em: 10 jun. 2023.

KYRIOPOULOS, J.; TSIANTOU, V. The role of health economics in public health planning. **Journal of Biomedical & Clinical Research**, Warsaw, v. 3, n. 2, 2010. Disponível em: [https://www.researchgate.net/publication/260425201\\_The\\_role\\_of\\_health\\_economics\\_in\\_public\\_health\\_planning](https://www.researchgate.net/publication/260425201_The_role_of_health_economics_in_public_health_planning). Acesso em: 10 jun. 2023.

LAKATOS, E. M.; MARCONI, M. de A. **Fundamentos da metodologia científica**. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

LOUZADA, A. H. **Análise de indicadores e recursos públicos aplicados em uma unidade de saúde mental de um hospital geral da região metropolitana de Porto Alegre - RS**. 2020. Dissertação (Mestrado em Saúde e Desenvolvimento Humano) - Universidade La Salle, Programa de Pós-Graduação Saúde e Desenvolvimento Humano, Canoas, 2020. Disponível em: <https://repositorio.unilasalle.edu.br/bitstream/11690/1654/1/ahlouzada.pdf>. Acesso em: 10 jun. 2023.

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

MONTEIRO, R. P. Análise exploratória dos fatores de importância e barreiras para a implantação da contabilidade de custos no setor público brasileiro. **Revista de Administração, Sociedade e Inovação**, Rio de Janeiro, v. 4, p. 71-89, 2018. Disponível em: <https://www.rasi.vr.uff.br/index.php/rasi/article/view/167/57>. Acesso em: 10 jun. 2023.

PAULO, V. B. de. **Estudo sobre o uso e a importância da implementação de sistemas de custos em unidades e pronto atendimento 24h – UPA objeto da aplicação do projeto Lean**. 2020. Trabalho Final (Especialização) - Universidade de Brasília, Departamento de Gestão de Políticas Públicas, Programa de Pós-Graduação Profissional em Orçamento e Políticas Públicas, Brasília, 2020. Disponível em: [https://bdm.unb.br/bitstream/10483/27062/1/2020\\_VanessaBarbosaDePaulo\\_tcc.pdf](https://bdm.unb.br/bitstream/10483/27062/1/2020_VanessaBarbosaDePaulo_tcc.pdf). Acesso em: 10 jun. 2023.

PERNAMBUCO. Secretaria Estadual de Saúde. **Núcleo Estadual de Economia da Saúde de Pernambuco**. Destinatário: Ladjane Barros. Brasília, 20 nov. 2023a. 1 mensagem eletrônica. PERNAMBUCO. Secretaria Estadual de Saúde. **Mapa da Saúde em Pernambuco por Macro, Geres e RD**. Recife, 2023b. Disponível em: <https://dgmog.saude.pe.gov.br/mapas/mapa-pe/pernambuco>. Acesso em: 10 jun. 2023.

PERNAMBUCO. Secretaria Estadual de Saúde. **Portaria SES Nº. 504 de 09 de dezembro de 2020**. Institui o Regimento Interno do Núcleo de Economia da Saúde Hospitalar de PE – NES-HOSP. Recife, 2020. Disponível em: <https://diariooficial.cepe.com.br/diariooficialweb/#!/busca-avancada?diario=MQ%3D%3D&inicio=01%2F12%2F2020&fim=15%2F12%2F2020&palavra=Regimento%20Interno%20do%20N%C3%BAcleo%20de%20Economia%20da%20Sa%C3%BAde%20Hospitalar%20em%20Pernambuco&consultar=true&categoria=59>. Acesso em: 10 jun. 2023.

PERNAMBUCO. Secretaria Estadual de Saúde. Secretaria Executiva de Coordenação Geral Diretoria Geral de Informações Estratégicas. **Boletim informativo N03**. Recife, 2017. Disponível em: [http://portal.saude.pe.gov.br/sites/portal.saude.pe.gov.br/files/boletim\\_informativo\\_nes\\_no\\_3\\_2017.pdf](http://portal.saude.pe.gov.br/sites/portal.saude.pe.gov.br/files/boletim_informativo_nes_no_3_2017.pdf). Acesso em: 10 jun. 2023.

---

PERNAMBUCO. Secretaria Estadual de Saúde. Secretaria Executiva de Coordenação Geral Diretoria Geral de Informações Estratégicas. **Boletim informativo N01**. Recife, 2016. Disponível em: [https://portal.saude.pe.gov.br/sites/portal.saude.pe.gov.br/files/boletim\\_informativo\\_nes\\_no\\_1\\_2016\\_0.pdf](https://portal.saude.pe.gov.br/sites/portal.saude.pe.gov.br/files/boletim_informativo_nes_no_1_2016_0.pdf). Acesso em: 10 jun. 2023.

PERNAMBUCO. Secretaria Estadual de Saúde. **Portaria SES N°. 464 de 10 de dezembro de 2015**. Cria os Núcleos de Economia da Saúde Hospitalares e dá outras providências. Recife, 2015. Disponível em: [https://portal.saude.pe.gov.br/sites/portal.saude.pe.gov.br/files/portaria\\_ses\\_no\\_464\\_nes-hosp.pdf](https://portal.saude.pe.gov.br/sites/portal.saude.pe.gov.br/files/portaria_ses_no_464_nes-hosp.pdf). Acesso em: 10 jun. 2023.

PIOLA, S. F.; VIANNA, S. M. **Economia da Saúde**: conceitos e contribuição para a gestão da saúde. Brasília: Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada (Ipea), 1995. Disponível em: <https://repositorio.ipea.gov.br/bitstream/11058/3036/27/EcoSaude.pdf>. Acesso em: 10 jun. 2023.

STOFFEL, T. M.; VIANA FILHO, J. R.; OLIVEIRA, I. A. M. de.; SANTOS, B. P. dos. **Gestão de custos hospitalares em instituição pública**: um estudo de caso. **In**: XVII Congresso Brasileiro de Custos, Belo Horizonte: 2010. Disponível em: <https://anaiscbc.emnuvens.com.br/anais/article/view/703/703>. Acesso em: 10 jun. 2023.

TEIXEIRA, A. P. L. **Gestão de custos de serviços hospitalares no INCA**: avanços e retrocessos para implementação do sistema de apuração de custos. 2013. Dissertação (Mestrado) – Escola Nacional de Saúde Pública Sergio Arouca, Rio de Janeiro, 2013. Disponível em: <https://bvssp.icict.fiocruz.br/lildbi/docsonline/get.php?id=3607>. Acesso em: 10 jun. 2023.

TORRE, J. A. P. G. de La. **Gestão de custos no setor público**. Indaial: UNIASSELVI, 2016.

VERGARA, S. C. **Métodos de pesquisa em administração**. São Paulo: Atlas, 2005.

VIEIRA, F. S. **Produção de informação de custos para a tomada de decisão no Sistema Único de Saúde**: uma questão para a política pública. Rio de Janeiro: Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada (IPEA), 2017. Disponível em: [https://repositorio.ipea.gov.br/bitstream/11058/7972/1/td\\_2314.pdf](https://repositorio.ipea.gov.br/bitstream/11058/7972/1/td_2314.pdf). Acesso em: 10 jun. 2023.