



CUSTOS DA QUALIDADE: UM ESTUDO NO SERVIÇO DE NUTRIÇÃO E DIETÉTICA DE UM HOSPITAL EM PROCESSO DE ACREDITAÇÃO

QUALITY COSTS: A STUDY IN THE SERVICE OF NUTRITION AND DIETETICS OF A HOSPITAL IN THE PROCESS OF ACCREDITATION



Rosângela de Oliveira

Mestre, Universidade Estadual de Maringá (UEM), Maringá, Paraná, Brasil
rosangela_oliveira1985@hotmail.com



Katia Abbas

Doutora, Universidade Estadual de Maringá (UEM), Maringá, Paraná - Brasil
kabbas@uem.br



Beatriz Negrelli da Silva

Mestre, Universidade Estadual de Maringá (UEM), Maringá, Paraná, Brasil
beatriznegrelli@hotmail.com



Maria Angélica Silva Costa

Mestre, Universidade Estadual de Maringá (UEM), Maringá, Paraná, Brasil
angelscosta3@gmail.com

Resumo: O estudo tem como objetivo identificar os custos da qualidade existentes no Serviço de Nutrição e Dietética (SND), visto que os hospitais são organizações complexas que estão inseridas em um contexto de custos elevados e recursos escassos, demandando, assim, qualidade em seus serviços e processos. Neste aspecto, fica evidente a necessidade da gestão de custos, buscando a eficiência, sem comprometer a qualidade dos serviços prestados, tendo em vista que a qualidade é um elemento fundamental para a sobrevivência e competitividade das organizações. Para tanto, os custos da qualidade objetivam auxiliar na estratégia e gerenciamento organizacional, podendo ser classificados em custos de prevenção, avaliação, falhas internas e falhas externas. O estudo configura-se como uma pesquisa de natureza qualitativa, de caráter descritivo, com recorte transversal, cuja estratégia utilizada foi o estudo de caso. Quanto à coleta de dados, utilizou-se a observação *in loco*, bem como entrevistas com as nutricionistas, coqueiras e gerente financeiro, com o intuito de identificar os custos da qualidade existentes na instituição. Os principais resultados evidenciaram que o SND apresenta custos de prevenção (treinamentos aos funcionários e padronização); custos de avaliação (questionários acerca da qualidade das refeições) e custos de falhas internas (desperdícios e manutenção corretiva), contudo, não há, até o momento da realização desta pesquisa, um tratamento específico com relação aos custos da qualidade no hospital, tampouco eles são evidenciados separadamente nas demonstrações contábeis e relatórios gerenciais da organização.

Palavras-chave: Custos da qualidade. Acreditação. Serviço de nutrição e dietética.

Abstract: The study aims to identify the quality costs existing in the Nutrition and Dietetics Service (NDS), since hospitals are complex organizations that are inserted in a context of high costs and scarce resources, thus demanding quality in their services and processes. In this respect, the need for cost management is evident, seeking efficiency, without compromising the quality of the services provided, considering that quality is a fundamental element for the survival and competitiveness of organizations. Therefore, the costs of quality aim to assist in strategy and organizational management, can be classified into costs of prevention, evaluation, internal failures and external failures. The study is configured as a qualitative research, of a descriptive nature, cross-sectional, and with case study used as strategy. As for data collection, we used on-site observation, as well as interviews with nutritionists, waitresses and financial manager, in order to identify the quality costs existing in the institution. The main results showed that the NDS presents prevention costs (training for employees and standardization); evaluation costs (questionnaires about the quality of meals) and costs of internal failures (waste and corrective maintenance), however, there is not, until the moment of this research, a specific treatment regarding the costs of quality in the hospital, neither are they evidenced separately in the organization's financial statements and management reports.

Keywords: Quality costs. Accreditation. Nutrition and dietetics service.

Cite como

American Psychological Association (APA)

Oliveira, R., Abbas, K., Silva, B. N., & Costa, M. A. S. (2020). Custos da qualidade: um estudo no serviço de nutrição e dietética de um hospital em processo de acreditação. *Rev. Gest. Sist. Saúde*, São Paulo, 9(2), 340-359. <https://doi.org/10.5585/rgss.v9i2.13384>.





1 Introdução

Os hospitais atuam em ambiente complexo e dinâmico, visto que “não são um empreendimento único, mas sim, um conjunto complexo de empreendimentos, encontrando-se serviços como de lavanderia, costura, hotelaria, restaurante, etc.” (Beulke & Bertó, 2011, p. 3), demandando custos elevados para sua manutenção e funcionamento. Neste contexto, evidencia-se a necessidade de uma gestão de custos eficaz, que não comprometa a qualidade dos serviços prestados por essas instituições (Carpintéro, 1999; Dallora & Forster, 2008; Tognon, 1999).

Gonçalves (2002) aponta a crescente necessidade dos hospitais adotarem modelos organizacionais que contribuam para a sua sobrevivência, destacando-se a gestão da qualidade. Contudo, observa-se, no contexto hospitalar, a carência de informações acerca dos custos, eficiência e qualidade (Borba, 2006), sendo esta última cada vez mais exigida no setor hospitalar (Paim, Travassos, Almeida, Bahia & Macinko, 2011).

Diante disso percebe-se a preocupação dos hospitais, mediante a concorrência, não somente em oferecer melhores preços, mas qualidade, cujo interesse pode ser evidenciado mediante a acreditação hospitalar, tida como um selo de qualidade (Alonso, Droval, Ferneda & Emidio, 2014), que representa a existência de condições nos hospitais acreditados, para que os serviços sejam executados com qualidade (Mezomo, 2001). De acordo com Miguel, (2001). a qualidade deve ser analisada em um contexto amplo, abrangendo tanto os investimentos realizados para a sua obtenção, quanto os gastos decorrentes de sua falta. Neste contexto, destacam-se os custos da qualidade, um instrumento gerencial, cujo objetivo é reduzir a má qualidade e proporcionar uma visão estratégica e gerencial dos resultados (Shank & Govindarajan, 1997), de forma que as organizações possam operar com alta qualidade ao menor custo possível (Sakurai, 1997), sendo consoante com o contexto hospitalar, que carece da gestão dos custos e da qualidade (Borba, 2006).

Observa-se uma estreita ligação entre a qualidade do produto ou serviço prestado e os custos incorridos (Feigenbaum, 1994). Contudo, ressalta-se que pode haver tanto custos decorrentes da falta de qualidade, quanto dos investimentos realizados para tornar o produto/serviço em condições de venda (Feigenbaum, 1994; Juran, 2015; Sakurai 1997), dividindo-se em: custos de prevenção, avaliação, falhas internas e falhas externas (Juran, 2015; Robles Júnior, 2003; Sakurai, 1997; Shank & Govindarajan, 1997).

Frente ao exposto, tem-se a seguinte questão de pesquisa: **Quais são os custos da qualidade existentes no Serviço de Nutrição e Dietética (SND) de um hospital privado em processo de acreditação?**



A pesquisa tem como objetivo geral: identificar os custos da qualidade existentes no Serviço de Nutrição e Dietética (SND) de um hospital privado em processo de acreditação.

O estudo justifica-se pela relevância dos hospitais dentro do setor de serviços da saúde e para o meio social, havendo a necessidade de manter-se um controle contínuo da qualidade dos serviços prestados, uma vez que a missão social dos hospitais é “cumprir seus objetivos, fornecendo serviços de qualidade para os necessitados quando necessário” (Pascuci, Meyer & Crubelatte, 2017, p.3). Além disso, a eficiência na gestão do hospital está relacionada com o foco no cuidado do paciente, sendo importante a qualidade e a segurança dos serviços prestados (Brito, Malik, Brito, Bulgacov & Andreassi, 2017). Neste aspecto, a adoção das práticas de mensuração e gestão de custos visa atender tanto a missão social dessas instituições, como seus interesses como empresa, pois os hospitais almejam oferecer serviços de saúde de qualidade ao mesmo tempo em que buscam manter a sua sustentabilidade financeira (Silva, 2018).

Para os gestores, possibilita, dentre outras informações, as perdas resultantes das falhas relacionadas à qualidade e também os investimentos realizados para tornar o serviço em condições de venda. Busca-se também contribuir com a literatura acerca de custos da qualidade, considerada ainda carente de publicações (Melo, Souza & Araújo, 2012), ressaltando a relação da acreditação hospitalar e o gerenciamento dos custos da qualidade. É importante que os hospitais conheçam e mensurem seus custos da qualidade, para auxílio em decisões gerenciais, melhorias em seus processos e redução de falhas existentes. Referindo-se ao conhecimento e mensuração dos custos da qualidade, Melo et. al (2012) e Silva (2017) salientam que permitem as empresas dados importantes para a execução de seu planejamento estratégico e geração de vantagem competitiva.

Além desta Introdução, este estudo está estruturado em mais quatro seções. A segunda seção corresponde ao referencial teórico e aborda brevemente o contexto hospitalar e a acreditação. Também apresenta os custos da qualidade e suas categorias. A terceira seção é constituída pelos procedimentos metodológicos que nortearam o estudo. A quarta seção apresenta os resultados obtidos e, por fim, na quinta seção, são apresentadas as considerações finais do estudo.

2 Fundamentação teórica

2.1 Instituições hospitalares e a acreditação

Os hospitais, geralmente, são considerados como centrais no sistema de atenção à saúde, possuindo um papel fundamental para a melhoria da saúde da população (Mezomo, 2001). De



acordo com Gurgel Júnior e Vieira (2002), são organizações complexas, não somente pela nobreza e abrangência de sua missão, mas também por apresentar uma equipe multidisciplinar, a qual presta assistência aos pacientes. O sucesso da administração hospitalar está em aproveitar da melhor forma possível os recursos estruturais, humanos e de clientes, de modo que cada estratégia operacional seja direcionada no sentido da consecução dos objetivos da organização (Colauto & Beuren, 2003).

Uma vez que o contexto hospitalar também é caracterizado pela competitividade entre as empresas (Muccini, Macallister, Bruni & Carvalho, 2006), a acreditação hospitalar é tida como um diferencial no setor e o interesse por ela, no contexto da rede privada hospitalar, está aumentando, o que demonstra uma preocupação com a qualidade dos serviços prestados por essas instituições (Gurgel Júnior & Vieira, 2002).

A acreditação hospitalar consiste na avaliação externa dos recursos organizacionais, por meio da certificação da qualidade do serviço de saúde prestado, sendo de caráter voluntário, educativo e voltado para a melhoria contínua, conduzido por profissionais treinados e de acordo com um manual de quesitos que, se atendidos, demonstram uma boa qualidade (Organização Nacional de Acreditação, 2017). Assim, evidencia-se a relação entre a acreditação hospitalar com a qualidade e os serviços prestados no SND dos hospitais (Organização Nacional de Acreditação, 2010).

De acordo com Gurgel Júnior e Vieira (2002), há um crescimento na busca por reformas nas organizações de saúde que prezam pela redução de custos, associadas à atenção e eficiência oferecida, devido ao volume de desperdícios identificados nessas instituições. Nesse contexto, tem-se que um dos desafios à continuidade dos hospitais é a elaboração de informações relevantes acerca dos custos (Capettini, Chow & Mcnamee, 1998), o que aliado à proposta da acreditação hospitalar, que visa à reorganização de processos, maximização de eficiência nos resultados e a iniciativas de melhoria contínua (Gurgel Júnior & Vieira, 2002).

O objetivo de realizar o controle de custos é possibilitar a análise do custo do serviço prestado nas diversas áreas do hospital, de forma a proporcionar a identificação e elaboração de estratégias eficazes (Ching, 2001). Nesse contexto, torna-se relevante o conhecimento sobre os custos da qualidade, uma vez que proporciona ao tomador de decisão acesso a dados com relação aos custos incorridos para manter-se a conformidade, bem como os gastos decorrentes da não conformidade dos produtos ou serviços prestados, além de fornecer uma base para verificar a melhoria de qualidade (Crosby, 1994).



2.2 Custos da qualidade

Para manterem-se competitivas no mercado, oferecendo preço e qualidade, as organizações precisam ser eficientes e, neste sentido, a gestão de custos é uma aliada, tendo em vista que, segundo Matos (2005), nas instituições de saúde, as informações de custos enriquecem o papel da gestão de custos hospitalares, seja para formular preços, fornecer relatórios gerenciais de custos em todos os níveis de responsabilidade, possibilitar a verificação dos resultados por atividades operacionais, além servir como base para tomada de decisão sobre investimentos, *mix* dos serviços e utilização de capacidade ociosa. Falk (2008) complementa que, na área hospitalar, analisar custos é uma ferramenta gerencial que fornece informação necessária para tomada de decisões objetivas, a fim de reduzir gastos ou aumentar a receita, ou ambos, podendo, portanto, melhorar o desempenho da organização.

Além de auxiliar no equilíbrio financeiro (seja na economia de recursos ou otimizando resultados) da organização, a gestão de custos também promove maior qualidade dos serviços e o atendimento aos pacientes (Dallora & Forster, 2008; Santos, Martins & Leal, 2013; Yukimitsu & Pereira, 2010). Neste sentido, o objetivo de conhecer os custos da qualidade é promover esforços de melhoria que resultem na oferta de produtos ou serviços com alta qualidade ao menor custo possível (American Society for Quality, 2013; Sakurai, 1997).

Os custos da qualidade representam uma ferramenta gerencial a ser utilizada pelos gestores, por meio da qual é possível melhorar o planejamento, o controle e a tomada de decisão gerencial (Hansen & Mowen, 2010). Assim, tem-se que a análise dos custos da qualidade representa um dos mais importantes mecanismos de controle gerencial, que tem como objetivo fornecer subsídios para que possam ser determinadas áreas-problemas na empresa, bem como as prioridades de ações a serem tomadas (Miguel & Rotondaro, 2012).

De acordo com Juran e Gryna (1991), os custos da qualidade correspondem aos custos que não existiriam se o produto da empresa fosse fabricado corretamente na primeira vez. Tais custos, segundo os autores, são relacionados com as falhas na produção que levam ao retrabalho, desperdício e perda de produtividade, ressaltando que se aplica à prestação de serviços. Nessa perspectiva, os custos da qualidade compreendem os gastos para fabricar-se um produto ou prestar um serviço de forma errada, em não conformidade com as especificações (Shank & Govindarajan, 1997).

No âmbito gerencial, a determinação dos custos da qualidade possibilita que os gestores identifiquem não somente as perdas resultantes das falhas relacionadas à qualidade, mas também os investimentos realizados para tornar o produto ou serviço em condições de venda



(Feigenbaum, 1994; Juran, 2015; Miguel & Rotondaro, 2012; Sakurai, 1997). A classificação dos custos da qualidade dá-se por categorias e, embora os autores atribuam-lhes nomenclaturas distintas, é possível verificar uma certa semelhança entre as categorias existentes, sendo divididas em custos de prevenção, avaliação, falhas internas e falhas externas (Juran, 2015; Robles Júnior, 2003; Sakurai, 1997; Shank & Govindarajan, 1997), e que, ademais, podem ser classificadas em custos de controle (prevenção/avaliação) e da má qualidade (falhas internas e externas).

O Quadro 1 apresenta de forma compilada as categorias e definições identificadas na literatura.

Quadro 1 - Definição das categorias de custos da qualidade

| Categorias | Definição |
|------------------------------|---|
| Custos de prevenção | São gastos que objetivam assegurar a não produção de produtos, componentes e serviços insatisfatórios ou defeituosos (Feigenbaum, 1994; Robles Júnior, 2003). Por serem custos incorridos com o objetivo de evitar defeitos, do ponto de vista financeiro, são considerados mais investimentos do que custos (Sakurai, 1997). São exemplos: treinamento de funcionários, manutenção preventiva de equipamentos, avaliação de fornecedores, pesquisa relacionada à garantia dos produtos, custos administrativos da qualidade, e desenvolvimento de sistemas de qualidade, dentre outros. |
| Custos de avaliação/inspeção | São os custos associados à mensuração do nível de qualidade obtido, ou seja, estão relacionados à inspeção para garantir que as exigências dos consumidores sejam atendidas (Feigenbaum, 1994; Shank & Govindarajan, 1997; Robles Júnior, 2003). Dessa forma, englobam os gastos envolvidos na identificação de unidades defeituosas ou serviços incorretos, antes de serem enviados/prestados ao cliente, podendo ser este interno ou externo (Robles Júnior, 2003). São exemplos: testes e inspeções, avaliação de estoques, avaliação da deterioração da matéria-prima, e auto inspeção pelos operadores, dentre outros. |
| Custos de falhas internas | Ocorrem devido à existência de defeitos nos produtos ou falhas no serviço prestado, identificados antes do despacho do produto ou prestação do serviço ao consumidor (Robles Júnior, 2003; Barreto, 2008). Em outras palavras, são os custos incorridos para correção das falhas detectadas na empresa, normalmente por meio das inspeções (Sakurai, 1997; Shank & Govindarajan, 1997). São exemplos: retrabalhos, paradas, esperas, ações corretivas e compras não planejadas, dentre outros. |
| Custos de falhas externas | São os custos incorridos após a entrega do produto ao consumidor (Barreto, 2008), estando relacionados às devoluções, queixas e reclamações dos clientes (Robles Júnior, 2003). São exemplos: atendimentos e reclamações, serviço de atendimento ao cliente, vendas perdidas, reposição para manter a imagem, multas, reparos sob garantias, refaturamentos e retrabalho, dentre outros. |

Fonte: Elaborado com base em Feigenbaum (1994), Robles Júnior (2003), Sakurai (1997) e Shank e Govindarajan (1997).

As categorias de custos da qualidade apresentadas relacionam-se entre si, de modo que, quando são aplicados recursos em prevenção e avaliação, ocorrem alterações nas outras, modificando, assim, a estrutura de custos da qualidade dentro da organização (Robles Júnior,



2003). Os gestores podem utilizar os custos das falhas como parâmetro para investir em prevenção, ou seja, os gastos com prevenção se justificariam pelos elevados custos das falhas (Garvin, 2002; Miguel & Rotondaro, 2012). Além disso, o aumento em custos de prevenção impacta positivamente nos custos de avaliação, pois se tornam necessárias menos atividades de inspeção (Feigenbaum, 1994b).

3 Design metodológico

Quanto à abordagem do problema, este estudo é de natureza qualitativa, que se refere às pesquisas relacionadas às experiências e ao cotidiano, com o intuito de compreender e interpretar a realidade (Sampieri, Collado & Lucio, 2013). Além disso, não foram utilizadas ferramentas estatísticas para o tratamento dos dados.

No que tange aos seus objetivos, com base em Gil (2010, p. 28), esta pesquisa caracteriza-se como um estudo descritivo, uma vez que ao propor identificar os custos da qualidade existentes no SND do hospital, tido como objeto de estudo, tem-se como principal objetivo a “descrição das características de determinada população ou fenômeno”. Com base nos objetivos da pesquisa, foi adotado, neste estudo, o recorte transversal, considerando-se que a coleta de dados foi realizada em um momento específico, não havendo um acompanhamento ao longo do tempo (Cooper & Schindler, 2003).

Quanto à estratégia de pesquisa, utiliza-se o estudo de caso por possibilitar a proximidade com a realidade, por meio da descrição, compreensão e interpretação de fatos e fenômenos (Gil, 2010; Martins & Theóphilo, 2007). A escolha do hospital objeto de estudo ocorreu devido à acessibilidade ao acompanhamento presencial da mensuração dos desperdícios, bem como pela disponibilidade de obtenção de outros dados relacionados aos custos da qualidade, primordiais para a realização da pesquisa. Além disso, o fato de o hospital estar passando pelo processo de acreditação torna relevante a forma como tal instituição lida com os custos relacionados à qualidade no Serviço de Nutrição e Dietética.

A escolha do Serviço de Nutrição e Dietética, portanto, deu-se pelo fato do setor ter interferência na obtenção da acreditação hospitalar, visto as exigências da Organização Nacional de Acreditação (ONA) (Organização Nacional de Acreditação, 2010), demandando, assim, a otimização da qualidade nos processos. Ademais, destaca-se que há falta de informações de custos para tomada de decisões neste setor (Neriz, Nuñez & Ramis, 2014), embora o SND esteja dentre os setores que mais consomem recursos em um hospital (Vecina & Malik, 2014). Não obstante, o SND tem um papel importante dentro do hospital ao ter a



responsabilidade de fornecer refeições adequadas e equilibradas nutricionalmente, proporcionando a recuperação da saúde (Vecina & Malik, 2014), e considerando que um dos objetivos de uma instituição hospitalar é a recuperação do paciente, assim, segundo Seta, O'dwyer, Henriques e Sales (2010) requer cuidados na alimentação.

Para a coleta dos dados foram feitas observações, entrevistas e consulta a documentos. Para a realização deste estudo, foram realizadas observações *in loco* na cozinha e nas quatro copas dos andares de internamento do hospital, com a mensuração das sobras decorrentes das refeições, entrevistas informais com as coqueiras, nutricionistas e com o diretor financeiro da instituição, bem como análise documental dos relatórios referentes ao SND, visando identificar os custos dos materiais diretos utilizados pelo SND para cálculo do custo dos desperdícios. A análise documental consistiu em examinar os relatórios de compras de dois meses, chegando-se a um valor médio dos materiais diretos utilizados nas refeições.

O contato com o hospital teve início em fevereiro de 2017, com a realização de visitas presenciais e conversas informais sobre a rotina do departamento, porcionamento e composição das refeições. As observações e as entrevistas com as nutricionistas e o diretor financeiro foram realizadas em um período de quatro semanas, enquanto as entrevistas com as coqueiras e a coleta de dados dos desperdícios ocorreram em um período de três dias da semana, conforme disponibilidade do hospital.

Ressalta-se que, para ter acesso ao hospital, assim como coletar devidamente os dados, obteve-se a autorização prévia dos gestores da instituição e dos responsáveis pelos setores de nutrição e financeiro. Os dias das visitas *in loco* para coleta de dados da pesquisa foram previamente ajustados com os responsáveis pelos setores.

Quanto ao tratamento dos dados, no que tange às observações *in loco*, foram tomadas notas com relação às sobras decorrentes das seguintes refeições: café da manhã, almoço, café da tarde e jantar, as quais foram posteriormente analisadas para a identificação dos valores derivados dos desperdícios de alimentos e líquidos. Com relação às entrevistas com as coqueiras, nutricionistas e diretor financeiro, foram tomadas notas, com o intuito de identificar os custos da qualidade em suas respectivas categorias, bem como o tratamento contábil que lhes é dado. Dessa forma, a partir dos métodos de coleta de dados aplicados, foi possível identificar os custos relacionados à qualidade, para sua posterior alocação nas categorias propostas pela literatura, conforme abordado no tópico anterior.



4 Análise e Apresentação dos Resultados

4.1 Caracterização do hospital e do SND

A instituição tida como objeto de estudo da presente pesquisa é caracterizada como um hospital privado, localizado no estado do Paraná, e iniciou suas atividades no ano de 1962, atuando como hospital e maternidade. Atualmente, possui centro cirúrgico, berçário, apartamentos e enfermarias, unidade de terapia intensiva (UTI), além do pronto atendimento e ambulatório. Com um total de 96 leitos, dentre os quais 39 são apartamentos, 50 enfermarias e sete UTIs, o hospital conta com um número médio de 60 internações, em dias de maior movimento.

O SND do hospital é formado por um total de 21 funcionários, dentre eles duas nutricionistas, duas lactaristas, duas cozinheiras, três auxiliares de cozinha e 12 copeiras, distribuídos entre a cozinha, lactário e cinco copas, das quais quatro são dos andares de internamentos (Posto 1 – P1, Posto 2 – P2, Posto 3 – P3 e Posto 4 – P4) e uma da UTI.

Em média, o SND serve em torno de 155 refeições por dia aos pacientes internados e acompanhantes, chegando a aproximadamente 200 refeições diárias nas quartas, quintas e sextas-feiras, dias de maior movimento, e concentrando cerca de 50% das refeições servidas durante o mês. As refeições ofertadas pelo SND compreendem: café da manhã, almoço, café da tarde, jantar e ceia. Os cardápios do almoço e jantar do hospital são classificados em: geral (cardápio normal), leve (sopa) e especial (para pacientes com necessidades específicas).

Há aproximadamente um ano, o hospital vem passando por um processo de adequação voltado à acreditação hospitalar e, por conta disso, algumas reestruturações têm sido realizadas, dentre elas, ampliação na estrutura do hospital como um todo, além de alterações físicas relacionadas ao SND. Embora não exista, na instituição, um departamento específico voltado à qualidade, adianta-se que há uma preocupação por parte das nutricionistas no que tange à padronização das quantidades dos itens das refeições, visando reduzir os desperdícios, bem como com relação ao controle dos prazos de validade dos materiais alocados no estoque do SND, com o intuito de reduzir as perdas em virtude do perecimento dos produtos.

4.2 Análise dos custos da qualidade

No período de realização da coleta de dados, o SND serviu 591 refeições, dentre os quais 142 cafés da manhã, 184 almoços, 125 cafés da tarde e 140 jantares. Em virtude da restrição ao acesso às instalações do hospital devido ao horário, não foi possível realizar a coleta de dados da ceia, após o jantar. No período de realização da pesquisa, não havia nenhum



controle realizado pelo hospital com relação às quantidades servidas e/ou desperdiçadas dos itens servidos na ceia (bolachas e chá), conforme informado pelas nutricionistas.

A análise dos custos da qualidade foi pautada nas categorias e definições apresentadas no Quadro 1 da subseção 2. 2 (Custos da qualidade). Com base nessas categorias, averiguou-se que o SND do hospital possui custos de prevenção, avaliação e falhas internas, não sendo identificadas falhas externas relacionadas às atividades do setor, como pode ser visualizado no Quadro 2.

Quadro 2 - Categorias dos custos da qualidade identificadas no SND

| Categoria | Atividade |
|---------------------------|-------------------------------|
| Custos de prevenção | Treinamentos aos funcionários |
| | Padronização |
| Custos de avaliação | Questionários |
| Custos de falhas internas | Desperdícios de alimentos |
| | Manutenção corretiva |

Fonte: Elaborado pelas autoras.

Os **custos de prevenção**, que correspondem aos gastos que objetivam assegurar a não produção de refeições serviços insatisfatórios, identificados no SND do hospital, compreendem os treinamentos realizados aos funcionários e as atividades voltadas à padronização de procedimentos e porções. Os treinamentos, na maioria das vezes, são ministrados por pessoal interno à organização ou por pessoal de hospitais parceiros. Embora os treinamentos internos sejam registrados no departamento de recursos humanos, não são mensurados os custos dessa atividade e, além disso, não há dados suficientes para o cálculo dos custos desses treinamentos realizados no decorrer do ano, tais como: identificação do funcionário que ministrou o treinamento e número de horas demandadas à capacitação.

No que tange à padronização dos procedimentos e porções, devido ao processo de adequações para obter a certificação hospitalar, houve a contratação de uma pessoa, devido à necessidade de elaboração de fichas técnicas de preparo dos alimentos, bem como da padronização do porcionamento dos itens constituintes dos cardápios. A evidenciação do custo mensal relacionado a essa funcionária é feito de forma conjunta aos outros colaboradores do departamento de SND, não sendo destacado como um custo da qualidade.



Ainda com relação aos custos de prevenção, está prevista para o ano de 2018 a implantação do módulo do SND no novo sistema de informação gerencial, por meio do qual será possível uma melhor gestão dos prazos de validade dos produtos utilizados no setor, bem como da manutenção preventiva dos equipamentos, itens avaliados no processo de acreditação hospitalar. O custo previsto da licença do *software* para a instalação em duas máquinas no SND é de R\$134,00 por mês.

No que tange aos **custos de avaliação**, que são os gastos relacionados à inspeção para garantir que as exigências dos pacientes sejam atendidas, identificou-se a realização de uma pesquisa de satisfação, por meio de um questionário, aplicado aos pacientes no momento de sua alta. Tal instrumento abrange questões relacionadas ao hospital como um todo, dentre elas, uma questão voltada aos serviços de alimentação e nutrição, composta pelos seguintes itens: sabor, temperatura, horário das refeições, apresentação, higiene dos utensílios, variedade e atendimento das copeiras. No período entre os meses de abril e junho, foram aplicados 282 questionários, que resultaram na avaliação dos serviços do SND, conforme apresentado na Tabela 1.

Os itens avaliados pelos pacientes servem como parâmetro para avaliação da qualidade dos serviços prestados pelo SND, caracterizando-se, assim, como custo de avaliação. Contudo, o hospital não mensura os gastos relacionados à aplicação do questionário e, considerando que existe apenas uma questão com relação ao SND, o custo atribuído a tal setor não é significativo, por esse motivo, não foi considerado nesta pesquisa.

Tabela 1- Resultado da avaliação dos serviços do SND – Abril a Junho/2017

| Item avaliado / avaliação | Bom | Regular | Ruim | Não respondidos |
|---------------------------|--------|---------|-------|-----------------|
| Sabor | 87,94% | 6,03% | 0,35% | 5,67% |
| Temperatura | 83,69% | 6,74% | 0,71% | 8,87% |
| Horários das refeições | 84,75% | 5,67% | 1,06% | 8,51% |
| Apresentação | 86,17% | 1,77% | 0,35% | 11,70% |
| Higiene dos utensílios | 89,36% | 1,42% | 0,35% | 8,87% |
| Variedade | 73,40% | 10,99% | 0,71% | 14,89% |
| Atendimento das copeiras | 86,52% | 2,13% | 0,00% | 11,35% |

Fonte: Elaborado pelas autoras.

Quanto aos **custos de falhas internas**, que são os gastos decorrentes de problemas identificados antes da entrega da refeição ao paciente, têm-se os desperdícios como fonte principal, cujas causas centrais são devido à falha na comunicação entre recepção e SND, o que acarreta em desperdícios dos alimentos quando os pacientes recebem alta e as copeiras não ficam sabendo a tempo, além dos casos em que os pacientes encontram-se em jejum e as



copeiras levam para os postos as suas respectivas refeições, aguardando a liberação, contudo, em muitos casos, isso não ocorre e os alimentos e líquidos são descartados.

Identificou-se que os itens mais descartados no café da manhã e da tarde são os líquidos, destacando-se o desperdício de café e chá, uma vez que os pacientes e acompanhantes recebem as quatro opções de líquidos: café, chá, leite e suco, com exceção do posto 1 (um) que não serve suco, pois se trata da enfermaria, e do posto 3 (três) que não serve leite, pois é o andar da maternidade e as mães possuem restrições quanto ao consumo desse item. Observou-se ainda que, na maioria das bandejas que retornaram dos quartos, há sobras de pelo menos metade da quantidade enviada de café e chá.

No que concerne às refeições almoço e jantar, durante o período analisado, houve desperdício de aproximadamente 57 quilos de alimentos, distribuídos entre os postos (P1, P2, P3 e P4). Destaca-se que, nesse total, estão somados aproximadamente oito quilos e meio de desperdícios relacionados às refeições de pacientes que receberam alta, ou que ainda não haviam sido liberados para a refeição, assim como ocorrido nos cafés da manhã e da tarde.

Com relação às refeições servidas, observou-se que o item mais descartado é o feijão, pois embora exista a padronização de duas conchas por bandeja, dependendo da carne do dia, o feijão é colocado na repartição menor ou intermediária da bandeja. Neste sentido, quando o feijão é colocado no compartimento intermediário, segundo as nutricionistas, as copeiras colocam uma quantidade maior do que a estabelecida.

Para cálculo dos custos relacionados ao café da manhã e da tarde, foram analisados os relatórios de compras de dois meses do SND, obtendo-se um valor médio por item. Para o cálculo dos custos referentes ao almoço e jantar, também foram considerados os valores médios das compras, chegando-se a um valor médio da refeição. Para a dieta geral, foram calculados os custos de dois cardápios, um com carne bovina e o outro com carne de frango. O custo apurado do almoço/jantar, composto por arroz, feijão, carne vermelha, legumes, farofa, pudim e suco é de R\$3,72. Já o custo apurado da refeição com carne de frango é de R\$3,32. Para cálculo do valor dos desperdícios, foi utilizado o valor médio desses dois cardápios, R\$3,52, uma vez que são utilizados com frequência semelhante. Embora se tenha apurado o custo dos materiais diretos do cardápio da dieta leve, R\$1,55, considerando a sua representatividade aproximada de 20% no total de refeições servidas durante o mês, será adotado o caráter conservador, tomando-se como base o valor médio do custo dos materiais diretos da dieta geral, R\$3,52.

Assim, com base na mensuração e pesagem das sobras de líquidos e alimentos e no custo identificado deles, foi possível efetuar o cálculo dos desperdícios do SND, obtendo-se um valor



aproximado de R\$496,92, distribuídos entre os postos e refeições, conforme apresentado na Tabela 2. Evidencia-se que o posto com maior custo decorrente de desperdício é o 4 (P4), concentrando cerca de 28% do total, fato que pode ser justificado pela falta de apetite dos pacientes, que, em sua maioria, são idosos realizando tratamento de quimioterapia.

Cabe ressaltar ainda que o desperdício de alimentos na cozinha é mínimo, uma vez que o SND também serve refeições aos médicos e funcionários, portanto, é aproveitada quase a totalidade de materiais utilizados para o preparo das refeições dos pacientes. Dessa forma, dificilmente há casos de produtos com prazo de validade expirado, tampouco produtos que não sejam utilizados.

Ainda com relação aos custos das falhas internas, identificou-se que a maior parte das manutenções corretivas é realizada por funcionários internos, não sendo mensurados, tampouco evidenciados tais custos. Segundo o diretor financeiro, há casos em que se faz necessária a contratação de terceiros para a realização dessas manutenções, contudo, não há frequência e nem valores representativos que justifiquem o controle de tais custos. Neste sentido, observou-se que o hospital não mensura os custos de manutenção corretivas relacionados ao SND.

Tabela 2 - Custos dos desperdícios nas refeições no período de três dias

| Refeição/custo das sobras | Custo | | P1 | P1 custo | P2 | P2 custo | P3 | P3 custo | P4 | P4 custo |
|------------------------------|-------------------|---------------|-----------|--------------|-----------|--------------|-----------|--------------|-----------|--------------|
| Café da manhã | R\$ | Quant. | 37 | R\$ | 33 | R\$ | 41 | R\$ | 31 | R\$ |
| Café – ml | 0,65 | 250 ml | 3760 | 9,776 | 3670 | 9,542 | 4600 | 11,960 | 4000 | 10,400 |
| Chá – ml | 0,17 | 300 ml | 1300 | 0,733 | 3310 | 1,867 | 4400 | 2,482 | 4770 | 2,690 |
| Suco - ml | 1,55 | 150 ml | 0 | 0,000 | 1425 | 14,688 | 1900 | 19,584 | 1150 | 11,853 |
| Leite - ml | 0,69 | 300 ml | 2020 | 4,666 | 50 | 0,116 | 0 | 0,000 | 3920 | 9,055 |
| Pão - fatias | 0,09 | un. | 16 | 1,393 | 7 | 0,609 | 3 | 0,261 | 13 | 1,132 |
| Bolachas - un. | 0,16 | un. | 38 | 6,080 | 0 | 0,000 | 0 | 0,000 | 20 | 3,200 |
| Torradas - un. | 0,30 | un. | 3 | 0,900 | 0 | 0,000 | 0 | 0,000 | 3 | 0,900 |
| Manteiga - un. | 0,17 | un. | 2 | 0,333 | 0 | 0,000 | 9 | 1,500 | 1 | 0,167 |
| Geleia - un. | 0,17 | un. | 1 | 0,174 | 0 | 0,000 | 0 | 0,000 | 3 | 0,521 |
| Queijo cremoso | 0,61 | un. | 0 | 0,000 | 0 | 0,000 | 3 | 1,833 | 0 | 0,000 |
| Custo Total | R\$ 128,41 | | | 24,06 | | 26,82 | | 37,62 | | 39,92 |
| Almoço | 3,52 | 650 g. | 54 | | 46 | | 34 | | 50 | |
| Peso sem refil – sobras | | | 10,576 | 57,273 | 7,255 | 39,289 | 4,832 | 26,167 | 9,399 | 50,899 |
| Quant. alta/não liberado | | | 2 | | 1 | | 1 | | 0 | |
| Peso sem refil - não servido | | | 1,260 | 6,823 | 0,640 | 3,466 | 0,640 | 3,466 | 0,000 | 0,000 |
| Peso total | | | 11,836 | 64,096 | 7,895 | 42,754 | 5,472 | 29,633 | 9,399 | 50,899 |
| Custo Total | R\$ 187,38 | | | 64,10 | | 42,75 | | 29,63 | | 50,90 |



| Café da tarde | | | 30 | | 23 | | 39 | | 33 | |
|-------------------------------------|-------------------|---------------|-----------|--------------|-----------|-------------------|-----------|--------------|-----------|--------------|
| Café | 0,65 | 250 ml | 2650 | 6,890 | 2710 | 7,046 | 3210 | 8,346 | 2700 | 7,020 |
| Chá | 0,17 | 300 ml | 550 | 0,310 | 3050 | 1,720 | 2700 | 1,523 | 2450 | 1,382 |
| Suco | 1,55 | 150 ml | 100 | 1,031 | 0 | 0,000 | 0 | 0,000 | 0 | 0,000 |
| Leite | 0,69 | 300 ml | 2300 | 5,313 | 600 | 1,386 | 500 | 1,155 | 3700 | 8,547 |
| Pão - fatias | 0,09 | un. | 5 | 0,435 | 6 | 0,522 | 19 | 1,654 | 11 | 0,958 |
| Bolachas - un. | 0,16 | un. | 6 | 0,960 | 0 | 0,000 | 0 | 0,000 | 8 | 1,280 |
| Torradas - un. | 0,30 | un. | 0 | 0,000 | 0 | 0,000 | 0 | 0,000 | 0 | 0,000 |
| Manteiga - un. | 0,17 | un. | 1 | 0,167 | 0 | 0,000 | 0 | 0,000 | 2 | 0,333 |
| Geleia - un. | 0,17 | un. | 1 | 0,174 | 0 | 0,000 | 0 | 0,000 | 0 | 0,000 |
| Queijo cremoso | 0,61 | un. | 0 | 0,000 | 1 | 0,611 | 1 | 0,611 | 0 | 0,000 |
| Custo Total | R\$ 59,37 | | | 15,28 | | 11,29 | | 13,29 | | 19,52 |
| Jantar | 3,52 | 650 g. | 34 | | 32 | | 43 | | 31 | |
| Peso sem refil - sobras | | | 3,126 | 16,928 | 3,971 | 21,504 | 4,445 | 24,071 | 4,960 | 26,860 |
| Quant. alta/não liberado | | | 0 | | 4 | | 6 | | 0 | |
| Peso sem refil - não servido | | | 0,000 | 0,000 | 2,440 | 13,214 | 3,540 | 19,170 | 0,000 | 0,000 |
| Peso total | | | 3,126 | 16,928 | 6,411 | 34,718 | 7,985 | 43,242 | 4,960 | 26,860 |
| Custo Total | R\$ 121,75 | | | 16,93 | | 34,72 | | 43,24 | | 26,86 |
| Custo total com desperdícios | | | | | | R\$ 496,92 | | | | |

Fonte: Elaborado pelas autoras.

Os resultados do presente estudo apontam que não foram identificadas no hospital a mensuração e a evidenciação dos custos da qualidade relacionados ao SND, corroborando com Souza e Collaziol (2006) que as empresas não dedicam a mesma atenção do processo para obter certificação da qualidade para o processo de planejamento e controle dos custos da qualidade. Ou seja, percebem e têm conhecimento sobre a existência de tais custos, contudo, não sabem estimar o quanto “dedicam” a isso.

Do mesmo modo, está em consonância com os achados de Silva (2017), que afirma que a não mensuração e evidenciação dos custos da qualidade pode ser devido à falta de necessidade de informações sobre o custo da qualidade para o processo de tomada de decisão e/ou a carência gerencial contábil no fornecimento dessas informações. Sendo assim, os resultados estão mais próximos ao entendimento de Deming (1990), de que as empresas não sentem a necessidade em mensurar e controlar tais custos.

Com base na coleta de dados, foi possível estimar os valores monetários mensais para a padronização e os desperdícios. Para o cálculo dos custos dos desperdícios, com base nos dias analisados, bem como na proporção de refeições servidas nos dias da semana de um mês base, estimou-se um valor mensal.



Considerando-se que 12 dias do mês concentram, em média, 50% das refeições servidas no período, estimou-se um percentual por dia. Com base na diferença dos percentuais diários entre os dias de maior movimento (quarta, quinta e sextas-feiras) e os dias restantes, bem como com base no custo dos desperdícios identificados no período de análise, três dias, estimou-se um custo médio diário. Assim, obteve-se uma estimativa de R\$4.223,82 relacionados aos custos de desperdícios, caracterizados como falhas internas.

Para cálculo dos custos de prevenção, representados pela atividade de padronização, considerou-se o salário, acrescido de encargos, benefícios, 13º salário e férias da funcionária responsável, obtendo-se, assim, um valor estimado. Dessa forma, os custos da qualidade apurados, relacionados ao SND do hospital, são apresentados na Tabela 3.

Tabela 3 – Estimativa dos custos da qualidade do SND – mensal

| Categoria | Atividade | Custo |
|---------------------------|---------------------------|---------------------|
| Custos de prevenção | Padronização | R\$ 3.952,64 |
| Custos de falhas internas | Desperdícios de alimentos | R\$ 4.223,82 |
| Total | | R\$ 8.176,46 |

Fonte: Elaborado pelas autoras.

Observa-se, na Tabela 3, que os custos da má qualidade ou não qualidade (falhas internas) são os mais onerosos para a instituição, e os custos da não qualidade elevados indicam que os defeitos são identificados tardiamente, acarretando custos mais elevados para corrigi-los.

Tal evidência vai ao encontro dos estudos de Robles (2003, p. 74), que ressalta que “quanto antes for descoberta uma potencial unidade defeituosa, maiores serão as chances de recuperá-la e menores serão os custos perdidos no processamento e, por consequência, menor será o custo das falhas”. Além disso, Shank e Govindarajan (1997) argumentam como meta para as operações a de zero defeitos, portanto, os custos da qualidade seriam diminuídos se a atividade realizada fosse executada de forma adequada logo na primeira vez, ou seja, livre de defeitos. Assim, no caso apresentado, se as refeições servidas não possuíssem desperdícios, o custo da qualidade diminuiria.

Ademais, os resultados estão em conformidade com Feigenbaum (1994), que aponta que os custos das falhas internas e externas representam um maior percentual dos custos da qualidade que os custos de prevenção. Isso pode ser indicado como justificativa e parâmetro



para investir em custos de prevenção (Garvin, 2002; Miguel & Rotondaro, 2012), denotando-se a necessidade de melhor controle e gerenciamento de custos e qualidade no SND.

5 Considerações finais

O estudo teve como objetivo identificar os custos da qualidade existentes no setor de SND de um hospital em processo de acreditação. Foi possível observar que o hospital preocupava-se com a qualidade dos serviços ofertados aos pacientes e que o processo de acreditação contribuiu para isso, uma vez que, frente aos requisitos para acreditação, o hospital está executando melhorias tanto na estrutura, quanto nos processos do SND.

Cabe ressaltar a preocupação do hospital com a qualidade, considerando-se a promoção de treinamentos internos aos funcionários para adequarem-se às novas rotinas requisitadas pela acreditação, bem como melhorar o atendimento e segurança dos pacientes. A literatura apresenta que é imprescindível para as empresas que adotam programa de qualidade (acreditação) apurar os custos da qualidade com a finalidade de verificar o desempenho do programa implementado.

Ademais, há previsão para início do uso de um novo *software* no hospital como um todo, inclusive no SND, o qual, dentre outras utilidades, facilitará a gestão da manutenção preventiva dos equipamentos do SND.

Além disso, periodicamente, é passado um questionário para os pacientes, a fim de avaliar a qualidade das refeições e do serviço prestado pelo SND, caracterizando-se com um custo de avaliação nas categorias de custo da qualidade, cujo objetivo é avaliar se os produtos e serviços entregues ao paciente estão de acordo com os padrões estabelecidos pelo hospital ao SND. Embora não sejam apurados os custos da qualidade no hospital, foi possível identificar os custos atividades de padronização e desperdícios das refeições, relacionados às categorias de prevenção e falhas internas, respectivamente. No que tange aos custos de falhas internas, conforme abordado pela literatura, são tidos como custos da falta de qualidade, caracterizado no SND pelos desperdícios nas refeições. Conforme o que expõem Gurgel Júnior e Vieira (2002), deve haver um crescimento de demanda por reforma nas organizações de saúde na redução de custos, em decorrência da quantidade de desperdícios apresentados nessas instituições.

Observou-se que parte significativa do desperdício no café da manhã e da tarde é decorrente das sobras de café e chá. Essa situação pode estar relacionada com a quantidade de opções de bebidas que são ofertadas por paciente, além da falha de comunicação entre a



recepção e o SND, incorrendo em descarte de refeições dos pacientes que receberam alta. No que concerne aos desperdícios das refeições almoço e jantar, verificou-se que a falha de comunicação interdepartamental também possui influência, além da falta de conscientização das copeiras com relação ao correto porcionamento dos itens constituintes das refeições, principalmente o feijão.

Desse modo, verificou-se que o hospital apresenta as classificações dos custos da qualidade (custos de prevenção, custo de avaliação, falhas internas e externas) e tem ciência da existência de custos, embora não os mensure, tampouco os evidencie de forma separada nas demonstrações contábeis e relatórios gerenciais, ou seja, não apresenta de forma explícita e isolada dos custos da qualidade nos relatórios gerenciais. Porém, Crosby (1994) enfatiza que o propósito de mensurar os custos da qualidade é possibilitar um *benchmark* ou referência para avaliar a melhoria da qualidade.

Como sugestões futuras, sugere-se replicar o estudo após a implementação das adequações previstas ao hospital, mais especificamente ao SND, além da realização da pesquisa em um hospital já acreditado, visando à comparação dos resultados.

Referências

- Alonso, L. B. N., Droval, C., Ferneda, E., & Emidio, L. (2013). Acreditação hospitalar e a gestão da qualidade dos processos assistenciais. *Perspectivas em Gestão & Conhecimento*, 4(2).
- American Society for Quality (ASQ). (2013). *Principles of quality costs: financial measures for strategic implementation of quality management*. Wisconsin: Milnaubec.
- Barreto, M. G. P. (2008). *Controladoria na gestão: a relevância dos custos da qualidade*. São Paulo: Saraiva.
- Beulke, R., & Bertó, D. J. (2011). *Gestão de custos*. Saraiva.
- Borba, V. R. (2006). *Do planejamento ao controle de gestão hospitalar: instrumento para o desenvolvimento empresarial e técnico*. Rio de Janeiro: Qualitymark.
- Brito, L. A. L., Malik, A. M., Brito, E., Bulgacov, S., & Andreassi, T. (2017). Práticas de gestão em hospitais privados de médio porte em São Paulo, Brasil. *Cadernos de Saúde Pública*, 33, e00030715.
- Capettini, R., Chow, C. W., & Mcnamee, A. H. (1998). On the need and opportunities for improving costing and cost management in healthcare organizations. *Managerial Finance*, 24(1), 46-59.
- Carpintéro, J. N. C. (1999). Custos na área de saúde-considerações teóricas. *Anais do*



- Congresso Brasileiro de Custos*, São Paulo, SP, Brasil, 6.
- Ching, H. Y. (2001). *Manual de custos de instituições de saúde*. São Paulo: Atlas, 2001.
- Colauto, R. D., & Beuren, I. M. (2003). Proposta para avaliação da gestão do conhecimento em entidade filantrópica: o caso de uma organização hospitalar. *Revista de Administração Contemporânea*, 7(4), 163-185.
- Cooper, D. R., & Schindler, P. S. (2003). *Métodos de pesquisa em administração*. 7. Edição. McGraw Hill Brasil.
- Crosby, P. B. (1994). *Qualidade é investimento: a arte de garantir a qualidade*. Tradução: Áurea Weissenberg. Rio de Janeiro: José Olympio.
- Dallora, M. E. L. V., & Forster, A. C. A. (2008). importância da gestão de custos em hospitais de ensino-considerações teóricas. *Medicina (Ribeirão Preto. Online)*, 41(2), 135-142.
- Falk, J. A. (2008). *Gestão de custos para hospitais: conceitos, metodologias e aplicações*.
- Feingenbaum, A. V. (1994). *Controle da qualidade total*. Makron Books.
- Garvin, D. A. (2002). *Gerenciando a qualidade: a visão estratégica e competitiva*. Rio de Janeiro: Qualitymark.
- Gil, A. C. (2010). *Como elaborar projetos de pesquisa*. 5 ed. São Paulo: Atlas.
- Gurgel Júnior, G. D., & Vieira, M. M. F. (2002). Qualidade total e administração hospitalar: explorando disjunções conceituais. *Ciência & Saúde Coletiva*, 7, 325-334.
- Hansen, D. R., & Mowen, M. M. (2010). *Gestão de custos: contabilidade e controle*. Tradução: Robert Brian Taylor. São Paulo: Cengage Learning.
- Juran, J. M. (2015). *A qualidade desde o projeto: novos passos para o planejamento da qualidade em produtos e serviços*. São Paulo: Cengage Learning Editores.
- Juran, J. M., & Gryna, F. M. (1991). *Controle da qualidade handbook: conceitos, políticas e filosofia da qualidade*. São Paulo: Makron Books.
- Martins, G. A., & Theóphilo, C. R. (2007). *Metodologia da investigação científica para ciências sociais aplicadas*. São Paulo: Atlas.
- Matos, A. J. (2005). *Gestão de custos hospitalares: técnicas, análises e tomada de decisão*. (3a Ed.) São Paulo: editora STS.
- Melo, M. M. D., Souza, F. J. V., & Araújo, A. O. (2012). Custos da qualidade: um estudo em um restaurante de grande porte da cidade de Natal-RN. *Anais do Congresso Brasileiro de Custos*, Bento Gonçalves, RS, Brasil, 29.
- Mezomo, J. C. (2001). *Gestão da qualidade na saúde: princípios básicos*. São Paulo: Manole.



- Miguel, P. A. C. (2001). *Técnicas associadas à qualidade. Qualidade: enfoques e ferramentas*. São Paulo: Artliber.
- Miguel, P. A. C., & Rotondaro, G. R. (2012). *Abordagem econômica da qualidade*. In: Carvalho, M. M.; Paladini, E. P. (Coord.). *Gestão da qualidade: teoria e casos*. Rio de Janeiro: Elsevier.
- Muccini, R. L. Z., Macallister, M., Bruni, A. L., & Carvalho, C. V. O., Jr. (2006). Informações e sistemas de gestão de custos em organizações hospitalares: o caso do Hospital Santo Amaro. *Anais do Congresso Brasileiro de Custos*, Belo Horizonte, MG, Brasil, 8.
- Neriz, L., Núñez, A., & Ramis, F. (2014). A cost management model for hospital food and nutrition in a public hospital. *BMC health services research*, 14(1), 542.
- Organização Nacional de Acreditação (ONA). (2010). *Manual brasileiro de acreditação: manual das organizações prestadoras de serviços hospitalares*. Brasília: ONA.
- Organização Nacional de Acreditação (ONA). O que é Acreditação? 2017. Recuperado em 20 julho, 2017, de <https://www.ona.org.br/Pagina/27/O-que-e-Acreditacao>
- Paim, J., Travassos, C., Almeida, C., Bahia, L., & Macinko, J. (2017). O sistema de saúde brasileiro: história, avanços e desafios. *Lancet*, p. 11-31, 2011. Recuperado em 20 julho, 2017, de <http://download.thelancet.com/flatcontentassets/pdfs/brazil/brazilpor1.pdf>
- Pascuci, L. M., Meyer Júnior, V., & Crubellate, J. M. (2017). Strategic Management in Hospitals: Tensions between the Managerial and Institutional Lens. *BAR-Brazilian Administration Review*, 14(2), 1-21
- Robles, A., Jr. (2003). *Custos da qualidade: aspectos econômicos da gestão da qualidade e da gestão ambiental*. São Paulo: Atlas.
- Sakurai, M. (1997). *Gerenciamento integrado de custos*. São Paulo: Atlas.
- Sampieri, R. H., Collado, C. F., & Lucio, M. P. B. (2013). *Metodologia de pesquisa*. 5. ed. Porto Alegre: Penso.
- Santos, M. E., Martins, V. F., & Leal, E. A. (2013). Avaliação da gestão de custos nas entidades hospitalares: um estudo na cidade de Uberlândia MG. *RAHIS*, 10(1), 3-18.
- Seta, M. H., O'dwyer, G., Henriques, P., & Sales, G. L. P. D. (2010). Cuidado nutricional em hospitais públicos de quatro estados brasileiros: contribuições da avaliação em saúde à vigilância sanitária de serviços. *Ciência & Saúde Coletiva*, 15, 3413-3422.
- Shank, J. K., & Govindarajan, V. (1997). *A Revolução dos custos*. 6. Ed. Rio de Janeiro: Campus.



- Silva, B. N. (2018). *Lógicas institucionais na mensuração e gestão de custos em hospitais acreditados*. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis) - Universidade Estadual de Maringá, Maringá.
- Silva, P. H. (2017). *Fatores institucionais externos que influenciam as respostas organizacionais estratégicas na gestão dos custos da qualidade em hospitais acreditados*. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis) - Universidade Estadual de Maringá, Maringá.
- Souza, M. A., & Collaziol, E. (2006). Planejamento e controle dos custos da qualidade: uma investigação da prática empresarial. *Revista Contabilidade & Finanças*, São Paulo, 17(41), 38-55.
- Tognon, I. V. (1999). *Uma contribuição ao estudo dos custos hospitalares com o uso do custeio baseado em atividades: um estudo de caso do setor de pediatria do Hospital de Caridade de Carazinho*. Dissertação (Mestrado em Administração) – Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis.
- Vecina, G., Nt., & Malik, A. M. (2014). *Gestão em saúde*. Rio de Janeiro: Guanabara Koogan.
- Yukimitsu, A. C., & Pereira, S. C. F. (2010). A utilização de práticas de gestão da cadeia de suprimentos e desempenho operacional em hospitais brasileiros. *Anais do Simpósio de Administração da Produção, Logística e Operações Internacionais*, São Paulo, SP, Brasil, 8.