

**FUNDAÇÃO UNIVERSIDADE FEDERAL DE RONDÔNIA  
CÂMPUS PROFESSOR FRANCISCO GONÇALVES QUILES  
DEPARTAMENTO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

**ELAINE FARDIN DALCIN**

**CUSTEIO SEQUÊNCIA: PROCESSO ESTRUTURADO DE REVISÃO  
DE LITERATURA SOBRE ABORDAGENS E CONCEITOS**

**CACOAL/RO  
2016**

**ELAINE FARDIN DALCIN**

**CUSTEIO SEQUÊNCIA: PROCESSO ESTRUTURADO DE REVISÃO  
DE LITERATURA SOBRE ABORDAGENS E CONCEITOS**

**Artigo Científico apresentado à Fundação  
Universidade Federal de Rondônia – UNIR –  
Câmpus Prof. Francisco Gonçalves Quiles  
como requisito para obtenção do grau de  
bacharel em Ciências Contábeis.**

**Orientador (a):** Profa. Ms. Liliane Maria Nery  
Andrade.

**CACOAL/RO  
2016**

Dalcin, Elaine Fardin.

D138c Custeio Sequência: processo estruturado de revisão de literatura sobre abordagens e conceitos/ Elaine Fardin Dalcin – Cacoal/RO: UNIR, 2015.  
47 f.

Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação).  
Universidade Federal de Rondônia – Campus de Cacoal.  
Orientadora: Profa. Ma. Liliane Maria Nery de Andrade.

1. Contabilidade de custos. 2. Custeio Sequência. 3. Plano Sequência. I. Andrade, Liliane Maria Nery de. II. Universidade Federal de Rondônia – UNIR. III. Título.

CDU – 657.4

Catálogo na publicação: Leonel Gandi dos Santos – CRB11/753

**FUNDAÇÃO UNIVERSIDADE FEDERAL DE RONDÔNIA  
CÂMPUS PROFESSOR FRANCISCO GONÇALVES QUILES  
DEPARTAMENTO ACADÊMICO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

O Artigo Científico - TCC intitulado Custeio Sequência: Processo estruturado de revisão de literatura sobre abordagens e conceitos, elaborado pela acadêmica Elaine Fardin Dalcin, foi avaliado pela banca examinadora em 11 de fevereiro de 2016, tendo sido APROVADO.

---

Prof<sup>a</sup> Ms Liliane Maria Nery Andrade  
Presidente

---

Prof<sup>a</sup> Dr<sup>a</sup> Eleonice de Fátima Dal Magro  
Membro

---

Prof<sup>a</sup> Dr<sup>a</sup> Suzenir Aguiar da Silva Sato  
Membro

## DEDICATÓRIA

Dedico este trabalho primeiramente a Deus, que nos criou e foi criativo nessa tarefa. Seu fôlego de vida em mim me foi sustento e me deu coragem para questionar realidades e propor sempre um novo mundo de possibilidades.

À minha família, por sua capacidade de acreditar e investir em mim. Mãe (Maria Lúcia), seu cuidado e dedicação foi que me deram, em alguns momentos, a esperança para seguir. Pai (Izaias), sua presença significou segurança e certeza de que não estou sozinha nessa caminhada.

Às minhas irmãs (Ester e Magda), que sempre confiaram em mim e não mediram esforços para me ajudar a concluir essa etapa da minha vida.

Aos meus amigos (Monalisa, Gleice e Wellington) e ao meu namorado (George), pelo incentivo e apoio constantes. Com vocês, as pausas entre um parágrafo e outro de produção fizeram melhorar, não só este trabalho, mas tudo o que tenho produzido na vida.

Ao Curso de Ciências Contábeis da Universidade Federal de Rondônia, câmpus Professor Francisco Gonçalves Quiles e aos excelentes professores, em especial minha orientadora, Profa. Ms. Liliane, que tanto contribuiu para minha pesquisa. A experiência de uma produção compartilhada nesse espaço foi a melhor experiência da minha formação acadêmica.

Por fim, à todos aqueles que de alguma forma estiveram e estão próximos a mim, fazendo esta vida valer cada vez mais a pena.

*“A história ensina-nos que o homem não teria alcançado o possível se, muitas vezes, não tivesse tentado o impossível.”*

*Max Weber*

## CUSTEIO SEQUÊNCIA: PROCESSO ESTRUTURADO DE REVISÃO DE LITERATURA SOBRE ABORDAGENS E CONCEITOS

Elaine Fardin Dalcin<sup>1</sup>

**RESUMO:** Este artigo apresenta uma revisão sistemática de literatura e apresenta um conceito abrangente sobre o Custeio Sequência – CS a partir de suas aplicações nos diversos ramos de atividade obtidos nas publicações pesquisadas. O método utilizado foi o indutivo, pois se buscou chegar a um conceito mais geral a partir de diversas publicações. Foi extraída de cada publicação o título, ano, autor, palavras chave, objetivos, métodos, vantagens, limitações, resultados e os conceitos que os autores construíram sobre custeio sequência em cada ramo de atividade aplicado, que serviram de base para a sistematização e formulação do conceito geral. Para a identificação dessas publicações foram pesquisadas as seguintes bases de dados e filtragem das publicações foi realizada a partir das seguintes palavras-chave: plano sequência, plano sequência da contabilidade de custos, custeio sequencial, custeio sequência, *Sequence Cost* e *Sequence-plan* sem a utilização de bibliometria, pois todos os trabalhos obtidos foram analisados e sistematizados pela autora. Os resultados da pesquisa apontaram os seguintes resultados conceituais: o Plano sequência se traduz no mapeamento de todas as ações realizadas para alcançar determinado objetivo, seja de processo ou da gestão, de forma cronológica, sistemática, lógica e contínua, com o objetivo de descrever detalhadamente e sequencialmente todo o processo para que o mesmo possa ser mensurado por meio do Custeio sequência – CS; e o Custeio sequência - CS caracteriza-se pelo mapeamento de todos os eventos e procedimentos sequencialmente, com tempos de execução devidamente apontados com a utilização de cronometria, mensurando-as de acordo com o tempo gasto para sua realização (custo horário). Dessa forma, os custos que seriam classificados como indiretos por outros métodos, com a adoção do Custeio sequência – CS os mesmos passam a ser alocados diretamente ao objeto de custeio sem a utilização de rateios.

**Palavras-Chave:** Custeio sequência – CS; Plano sequência; *Sequence Cost* ; *Sequence-plan*.

### 1 INTRODUÇÃO

O atual ambiente econômico, com o mercado altamente competitivo, tem gerado uma necessidade cada vez maior de uma reestruturação da gestão de custos, obrigando as empresas a realizarem uma gestão ainda mais eficaz de seus negócios como condição de sobrevivência e continuidade de suas atividades operacionais. Gerir custos é um fator importante dentro de uma instituição. Portanto, é imprescindível que elas tenham um controle sobre sua produção e uma gestão de custos voltada para a tomada de decisões, buscando alternativas de mensuração de custos que sejam confiáveis e não apresentem resultados arbitrários.

Nessa busca, as empresas se defrontam com algumas ineficiências dos métodos de custeio tradicionais e atuais, bem como, com a problemática dos custos indiretos e da subjetividade de alguns métodos que, ao utilizar rateio e direcionadores de custos, acabam apresentando resultados arbitrários, bem como da incompatibilidade do Custeio Variável com

---

<sup>1</sup>Acadêmica Concluinte do curso de Ciências Contábeis da Fundação Universidade Federal de Rondônia – UNIR, Campus Prof. Francisco Gonçalves Quiles, com Trabalho de Conclusão de Curso elaborado sob a orientação da professora Ms. Liliane Maria Nery Andrade.

as normas societárias, contábeis e fiscais em vigor. Outros métodos não citados incorrem de uma maneira ou de outra nos problemas identificados ao Custeio por Absorção, Métodos das Seções Homogêneas (RKW), *Activit Basead Costing – ABC*, *Time Driven TD-ABC* e custeio variável.

De acordo com Santos (2005) “os métodos de custeio do produto usados, no início do século passado, já não atendem aos anseios dos gestores por informações capazes de auxiliar o processo decisório.” Diante de tal constatação, percebe-se a necessidade de um sistema gerencial de custos que permita o controle e a análise adequada de todos os processos e procedimentos das instituições.

Nesta pesquisa, analisou-se um método conhecido como custeio sequência, que se utiliza de planos sequência para realizar suas mensurações. Tal método foi estudado pela primeira vez por Yoshitake (2002), que propõe um controle sequencial de todos os procedimentos relacionados ao processo de gestão. Para ele, “o controle é sequencial em razão de seguir uma particular ordem de uma ação ou séries relacionadas de eventos”. Em um formato genérico o autor também apresentou o plano sequência na contabilidade de custos, que está relacionado com ações que aumentam a produtividade nos setores da economia.

No livro sobre teoria do controle gerencial, Yoshitake (2004) deixa claro que eram apenas pesquisas iniciais para se ter, ao menos, um registro sobre os temas abordados, em que os futuros pesquisadores da ciência contábil e áreas afins utilizassem como base, podendo fazer um aprofundamento sobre cada tópico por ele abordado, afinal, aquele estudo necessitava de maiores aprimoramentos.

O referido autor preocupou-se em descrever como deve ser aplicado o método, porém, não o conceituou amplamente, tampouco sistematizou o custeio sequência. Identificou-se, então, uma lacuna teórica a ser comunicada por meio de um artigo científico a partir de uma revisão sistemática, tendo como principal objetivo propor um novo conceito de Custeio Sequência a partir das suas aplicações no diversos ramos de atividade obtidos nas publicações pesquisadas.

Dito isso, este trabalho busca responder a seguinte questão: Quais as abordagens e conceitos sobre custeio sequência disponíveis através de publicações sobre o tema?

Para o cumprimento do objetivo geral, foi realizado os seguintes objetivos específicos: levantamento das publicações sobre plano sequência e custeio sequência; identificado nos achados o título, autor, ano, palavras chave, objetivos, os métodos de pesquisa adotados, seguimentos econômicos aplicados, vantagens e limitações, resultados e conceitos; para assim contribuir para a difusão dos conceitos sobre Plano sequência e Custeio sequência - CS.



O foco desta pesquisa é apenas os trabalhos que trataram do tema Plano Sequência do Controle (YOSHITAKE, 2004, capítulo 13), ou seja, não se pretende discutir nenhum outro método de custeio. Os que foram apresentados são apenas para referenciar os métodos mais conhecidos bem como a filosofia de cada um deles. As vantagens e limitações aqui expostas representam conclusões de outros autores.

## **2 REFERENCIAL TEÓRICO**

No referencial teórico encontram-se os conceitos que norteiam e embasam o desenvolvimento desta pesquisa, compondo-se das seguintes temáticas: Considerações sobre os métodos de custeio existentes, explanação sobre plano sequência e custeio sequência, bem como suas aplicações nos diversos setores da economia e a análise dos resultados da pesquisa.

### **2.1 CONSIDERAÇÕES SOBRE OS MÉTODOS DE CUSTEIO.**

Existem vários métodos de custeio que podem ser utilizados na contabilidade de custos, porém, nem todos são aceitos pela legislação brasileira e atendem aos princípios de contabilidade. O método de custeio por absorção, um dos mais tradicionais, segundo Martins (2010) e Ribeiro (1997) consiste somente na apropriação de todos os custos de fabricação ou de produção aos bens elaborados, podendo estes serem diretos ou indiretos, fixos ou variáveis. Apesar de ser aceito pelo fisco, esse método falha quando utilizado como instrumento gerencial, “devido ao fato de trabalhar intensamente com os custos indiretos, distribuindo-os por meio de bases duvidosas entre os departamentos e entre os produtos”, ou seja, rateio (LEONE 2000).

Já o método de custeio variável é muito útil para a tomada de decisão de curto prazo, pois possibilita obter a margem de contribuição unitária de cada tipo de produto e assim, verificar em quanto o valor das vendas contribui para o pagamento das despesas e gera lucros. Porém, esse método fere os princípios de contabilidade por não considerar os custos fixos do período, alocando-os como despesa do período, independente de os produtos terem sido vendidos ou não (CREPALDI 2010).

O Custeio Baseado em Atividade (ABC), de acordo com Atkinson *et. al.* (2000), utiliza departamentalização para atribuir, primeiramente, os custos dos recursos às atividades executadas pela empresa. Feito isso, esses custos previamente atribuídos às atividades são

atribuídos aos produtos, serviços e cliente que, de alguma forma, se beneficiaram dessa atividade ou criaram sua demanda. Segundo Bruni e Famá (2003), no lugar das bases de rateio, esse método emprega as atividades desenvolvidas dentro da organização, para alocar os custos.

Os estudos introdutórios sobre o método foram realizados Cooper e Kaplan (1988) com a finalidade de resolver a problemática dos custos indiretos no sentido de solucionar os problemas relacionados a subjetividade e arbitrariedade provocada pelo rateio dos custos indiretos de produção (MARTINS, 2010). Porém, ao utilizar direcionadores de custos e de recursos, acaba se tornando arbitrário, assim como o custeio por absorção. Para Bornia (2009), o ABC é um método apresentado de maneira confusa e diversa na literatura além de existir mais de um modelo dificultando o seu entendimento.

Em 2004, Kaplan e Anderson divulgam um novo modelo para gestão de custos, dizendo ser uma inovação do Custeio Baseado em Atividade, conhecido como *Time-Driven Activity-Based Costing (TDABC)*. De acordo com os autores, por meio do TDABC é possível obter informações precisas sobre custos e assim definir prioridades para melhoria do processo, pelo fato de eliminar a necessidade de pesquisas e entrevistas com os empregados, para alocar os custos dos recursos às atividades, antes mesmo de conduzi-los para os objetos de custos. Kaplan e Anderson (2007) dizem que para atribuição de custos dos recursos diretamente aos objetos de custos faz-se necessário a utilização de dois conjuntos de estimativas: a taxa do custo da capacidade para o departamento e o uso da capacidade por cada transação processada no departamento.

Percebe-se que a utilização de uma equação de tempo e a atribuição de tempo médio de duração para as atividades dificulta computá-lo de forma real, o que acarretaria distorções, bem como o fato de trabalhar com estimativas, que o torna subjetivo.

Além desses, existem outros métodos de custeio, como é o caso do Custeio Pleno ou Custeio por Absorção Total ou Métodos das Seções Homogêneas (RKW), disseminado pelos alemães no século XX, que tem como base o rateio de todos os custos de produção, juntamente com todas as despesas ocorridas na empresa, inclusive as financeiras (MARTINS, 2010). Perez Jr., Oliveira e Costa (2003) resumem dizendo que o referido método aloca todos os gastos à unidade do produto, inclusive as despesas.

A vulnerabilidade do método repousa na dificuldade de se encontrar o custo unitário do produto (CPV), já que ele contém uma parcela de despesa no seu custo fixo total, afetando também as despesas operacionais na Demonstração do Resultado do Exercício (DRE). Vale ressaltar, também, que é necessária a utilização de rateio para alocar os custos fixos aos

departamentos e em seguida aos produtos, provocando distorções ainda maiores do que as obtidas pelo Custeio por Absorção em razão da alocação das despesas.

O método Unidade de Esforço de Produção (UEP), de acordo com Wernke (2004), consiste na unificação da produção industrial por uma unidade de medida única, chamada UEP, de modo a facilitar o processo de controle de gestão. No método, os custos das matérias primas consumidas, bem como os custos de transformação, se resumem nos custos unitários dos produtos. O autor ainda diz que os esforços de produção são todos os esforços utilizados para transformar as matérias primas em produtos acabados.

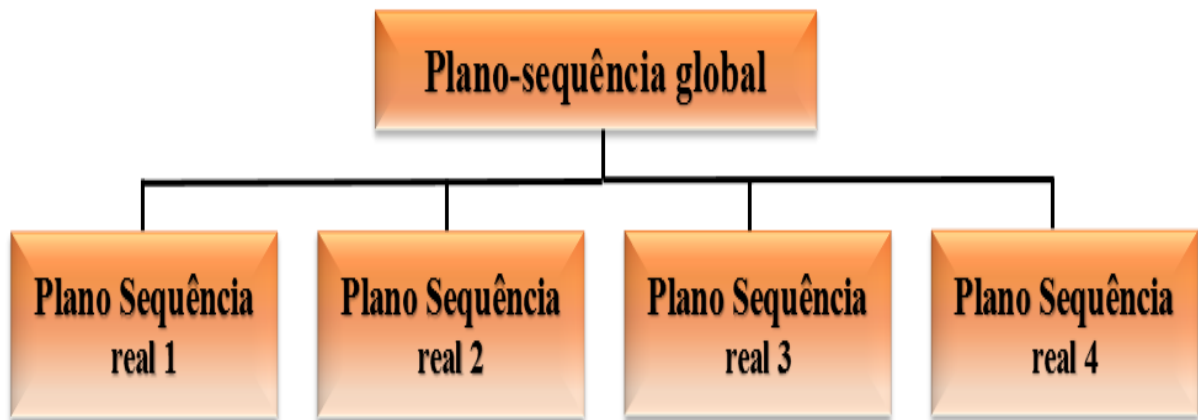
Entretanto, esse método encontra problemas no que se refere ao custeamento total dos produtos, dificuldade no tratamento dos desperdícios e identificação de melhorias. Quando se volta a análise dos gastos de estruturas, o método também falha pelo fato de não aborda-las e trabalhar somente com as transformações dos produtos (BORNIA, 1995).

## 2.2 PLANO SEQUÊNCIA E CUSTEIO SEQUÊNCIA

Falando sobre a teoria do controle gerencial, Yoshitake (2004) propõe um controle sequencial de todos os procedimentos relacionados ao processo de gestão, por meio de Plano Sequência, preocupando-se também em mostrar como ele pode ser utilizado na contabilidade de custos. Para o autor, o Plano Sequência identifica cada unidade da estrutura organizacional a partir de sequências relevantes, permitindo a mensuração das transações e eventos de natureza econômica. Ele investiga as reais ocorrências de sequências previstas, captando-as de acordo com os tempos envolvidos nas suas execuções, procurando mostrar a realidade dos acontecimentos e sua relação de causa e efeito.

Yoshitake (2004) elucida plano sequência como sendo a somatória de todas as sequências das unidades de ação observáveis nas ações e comportamentos dos gestores em uma organização. Devido ao fato destas unidades de ação serem compostas por várias sequências, recebem o nome de Plano sequência.

O Plano Sequência pode ser apresentado de duas maneiras, o Plano Sequência Real, que é medido pela real duração de uma sequência, ou Plano Sequência Global, que é um conjunto de vários Planos Sequências. Ou seja, o primeiro proporciona uma visão mais detalhada sobre o controle da entidade em relação a determinado produto ou procedimento. Já o segundo, proporciona uma visão mais consolidada de toda empresa, conforme demonstrado na figura 1:



**Figura 1: Estrutura do plano sequência global**  
**Fonte:** Adaptado de ANDRADE e YOSHITAKE (2006)

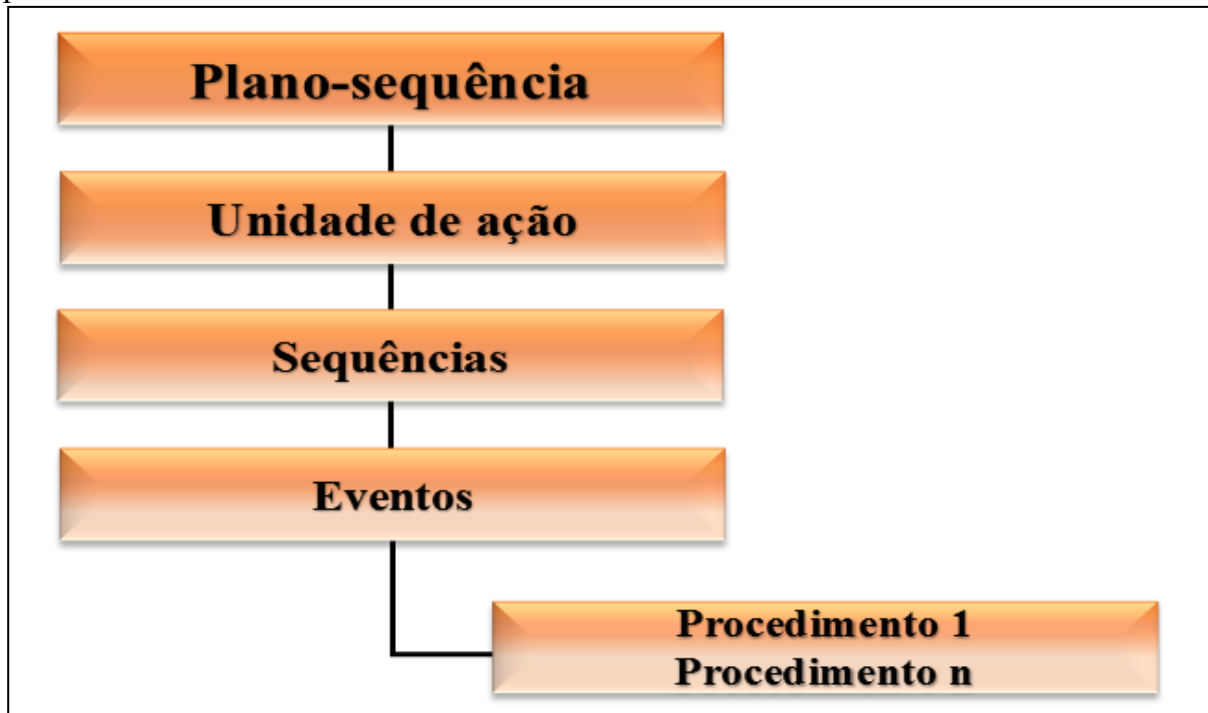
As sequências são os registros de todos os procedimentos ou processos realizados, desde o ingresso da matéria prima, no caso de indústrias, até o momento em que o produto está pronto para venda. Faz-se a esquematização de tudo, captando a realidade das coisas, suas causas e efeitos. Através disso, é possível que os gestores identifiquem possíveis diferenças ou sequências mal orientadas, podendo interferir no processo para melhorar os resultados (YOSHITAKE, 2004).

Souza Filho (2005) também afirma que pela esquematização realizada por plano sequência é possível identificar as perdas ou mesmo possibilidades de realizar melhores ajustes no processo para tornar as diversas etapas cada vez mais eficientes.

Uma das características principais desse plano é poder identificar as menores unidades do processo, alocando o verdadeiro custo de cada produto, evitando resultados arbitrários e proporcionando aos gestores um maior controle no desempenho das atividades. De acordo com Andrade e Yoshitake (2006, p. 5), “o Custeio Sequência é o método que mensura os custos através de planos sequências”.

Yoshitake (2004) expõe ainda que o custeio plano sequência identifica as menores unidades de um processo, quando relacionado a área operacional produtiva; e de um procedimento, quando relacionado a área operacional de um serviço e organização. As menores unidades do processo são todos os procedimentos ocorridos nas diversas modalidades de operações, desde a inspeção até a armazenagem.

O plano sequência pode conter uma ou várias unidades de ação, que são desdobradas em uma ou várias sequências, as sequências em um ou vários eventos e estes de um ou vários procedimentos.



**Figura 2: Estrutura do plano sequência**  
 Fonte: ANDRADE (2006, p. 51)

Pelo fato de seguir uma particular ordem de sequências de acordo com as atividades executadas, como demonstrado na imagem, seria possível identificar como tais atividades contribuem com o resultado da empresa e, pelo fato de todos os eventos serem registrados e detalhados de acordo com o tempo gasto para sua realização, Yoshitake (2004), afirma ser possível descobrir a ociosidade do processo que ocorrem nas mais diversas modalidades de operações e suas inter-relações.

Para estruturar um plano sequência em qualquer setor da economia, utilizando-o também na mensuração de custos de produtos ou serviços, se faz necessária à identificação das diversas modalidades de operações que ocorrem durante o processo, tais como: inspeções, transportes, armazenagens, manutenções, etc. Essas operações ocorrem em função do material e equipamento utilizados, do recurso humano, tempo, espaço tecnologia e processo operacional (YOSHITAKE, 2004).

Portanto, para a utilização de tal método de custo, torna-se extremamente necessário o conhecimento detalhado de todo o sistema de produção ou prestação de serviço para que

sejam confiáveis os resultados apresentados pelo modelo, ou seja, gerar os plano sequências aferindo os custos associados aos produtos, com o uso do mapeamento dos processos/procedimentos para assim identifica-los corretamente.

### **3 METODOLOGIA**

Para a realização desta pesquisa foi utilizado o método indutivo, partindo de algo particular para uma questão mais ampla. De acordo com Marconi e Lakatos (2003 p. 106) no método indutivo “a aproximação dos fenômenos caminha geralmente para planos mais abrangentes, indo das constatações mais particulares às leis e teorias (conexão ascendente)”. Nesta pesquisa foi realizado uma análise das publicações sobre custeio sequência e plano sequência, evidenciando todos os conceitos gerados a partir da aplicação do método nos diversos ramos de atividade, com vistas a constatações teóricas e sistematização do método.

A pesquisa possui uma abordagem qualitativa, exploratória, bibliométrica, complementada por bibliográfica, descritiva de levantamento e documental. Qualitativa, pelo fato de desenvolver ideias e entendimentos a partir de padrões encontrados nos conteúdos analisados sobre o tema.

De acordo com Silva (2006) a pesquisa qualitativa é aquela que trata de investigações sobre fatos do passado ou de estudos referentes a grupos dos quais se dispõe de pouca informação, dando uma maior ênfase no processo de investigação e pode ser associada a coleta e a análise de texto falado ou escrito. Nesta pesquisa foram analisados artigos científicos e dissertações de mestrado que tratam sobre o tema em estudo. As dissertações analisadas referem-se a grupo específico de orientandos do prof. Dr. Mariano Yoshitake do Centro de Pós-Graduação e Pesquisa Visconde de Cairu (CEPPEV).

Quanto aos objetivos, esta pesquisa se enquadra como exploratória pelo fato de realizar um processo de sondagem e aprimorar as ideias sobre plano sequência e custeio sequência e assim construir conceitos a respeito. De acordo com Gil (2006), a pesquisa exploratória tem como finalidade o aprimoramento de ideias ou a descoberta de intuições para tornar o tema mais conhecido.

Pesquisa bibliográfica, pois se propõe a análise de diversas posições acerca do problema, identificando as diferentes contribuições científicas existentes, explicando e discutindo o tema com base em referências teóricas já publicadas sobre custeio sequência e

plano sequência, extraindo a essência de cada uma para a formulação do conceito geral. Conforme Gil (2006), Silva (2006) e Vergara (2010), a pesquisa bibliográfica é desenvolvida a partir de materiais já elaborados em livros, revistas, periódicos, artigos científicos, etc. Nesta pesquisa foi dado ênfase às dissertações de mestrado.

Pesquisa documental pelo fato de analisar artigos relacionados com o tema que foram publicados em anais de congressos. Silva (2006) e Vergara (2010) estabelecem que a pesquisa documental é aquela realizada em registros, anais, regulamentos, circulares, ofícios, memorandos, balancetes, filmes e outros que não tenham recebido tratamento.

A coleta de dados ocorreu da seguinte forma:

- a) Levantamento de todas as publicações disponíveis sobre o assunto;
- b) Leitura e separação por aplicação nos setores econômicos;
- c) Coleta de dados de cada artigo e;
- d) Sistematização e análise dos dados levantados (título, ano, autor, palavras chave, objetivos, métodos, vantagens, limitações, resultados e conceitos).

A filtragem das publicações foi realizada a partir das seguintes palavras-chave: plano sequência, plano sequência da contabilidade de custos, custeio sequencial, custeio sequência, *Sequence Cost* e *Sequence-plan*.

As bases de dados utilizadas como fontes de informações foram as seguintes: DEDALUS – Banco de Dados Bibliográficos da Universidade de São Paulo (USP), conhecido como SibiUSP; *Scopus*; *Elsevier*; *SciELO*, Portal Periódicos da CAPES, *Proquest Dissertations & Theses*; *Web of Science*; Revistas Eletrônicas; e a base de dados do Currículo *Lattes* do Prof. Dr. Mariano Yoshitake.

O Currículo *lattes* do Yoshitake foi o ponto de partida para identificação das dissertações de mestrado sobre plano sequência e custeio sequência em razão da concepção inicial idealizada pelo referido autor com a publicação de dois ensaios – um sobre a Teoria do Controle de Gestão Yoshitake (2002), e outro ensaio sobre Teoria do Controle Gerencial (YOSHITAKE, 2004). A partir desse momento Yoshitake passou a orientar dissertações de mestrado sobre o tema no CEPPEV.

Dessa maneira, foram identificados os trabalhos orientados por ele sobre o tema, bem como os artigos publicados em congressos e periódicos e o nome dos seus orientandos que escreveram sobre o tema. Em seguida o *lattes* desses autores também foi pesquisado com o objetivo de identificar se houve publicação sobre o tema pelo autores pesquisados e se os mesmos orientaram trabalhos sobre o tema. Dessa forma, todos os autores foram pesquisados.

As dissertações de mestrado foram consultadas *in loco* na biblioteca do CEPPEV em razão de não estarem disponíveis em meio eletrônico.

A classificação dos segmentos econômicos de cada artigo ou dissertação foi realizada conforme as tabelas do simples nacional: comércio, indústria, serviço de locações de bens móveis e serviços, de acordo com o Art. 4º da Lei complementar de nº 139 de 10 de novembro de 2011, que altera os dispositivos da Lei Complementar no 123, de 14 de dezembro de 2006, e dá outras providências.

#### **4 ANÁLISE E DISCUSSÃO**

Seguindo a metodologia de Yoshitake (2002 e 2004), acadêmicos e pesquisadores aplicaram o plano sequência para mensuração de custos nos mais variados setores da economia, sendo que a maioria dessas publicações foram realizadas pelos participantes do programa de mestrado do CEPPEV.

O método foi aplicado em organizações hospitalares; lavanderias, laboratórios clínicos; serviço de manutenção de aeronaves; indústria processadora de oleoginosas e beneficiamento de pedra ardósia; purê de banana; em graxarias; na produção de hortaliças; gestão do patrimônio familiar; gestão de custos sociais, ambientais e logísticos; transporte de oleodutos; no ciclo de formação de atletas de um time de futebol; produção de mangueira e de cilindro fotorreceptor; entre outros.

Mediante a pesquisa bibliográfica e documental, foi possível detectar que a pesquisa sobre plano sequência e custeio sequência é relativamente nova, quando comparada aos demais métodos de custeio existentes. A primeira publicação com aplicação desta metodologia foi realizada no ano de 2003, totalizando hoje 37 publicações existentes no período de 2003 a 2014.

O levantamento dessas publicações estão apontados no quadro 01, cumprindo-se assim o primeiro e parte do segundo objetivo desta pesquisa.



Nº	TÍTULO	AUTORES	LOCAL DE PUBLICAÇÃO	ANO	PALAVRAS CHAVE	OBJETIVOS	METODOLOGIA
01	Controle de Gestão de Empresas Hoteleiras: Construção de um Plano Sequência de custos de produção	YOSHITAKE M. DONIN, M. N. JOANA D'ARC DA SILVA GALVÃO DE CARVALHO EDILSON PAULO	<i>Anais do VII Congreso del Instituto International de Costos e I Congreso de la Asociación Uruguay de Costos</i>	2003	Controle de gestão, plano sequência, custeio direto, custeio por absorção	Construir um plano sequência de produção, identificando unidades básicas de ação, a sequência nas unidades de ação, as relações entre as sequências e as unidades de ação, bem como as relações entre as sequências e o comportamento do gestor, ou gestor nas atividades hoteleiras e o seu modelo de decisão	Pesquisa aplicada em uma empresa hoteleira - Belmar Hotel, identificando unidades de ação, as sequências de produção nas atividades operacionais da indústria hoteleira em termos de duração e recursos que utiliza, para elaboração de um plano sequência.
02	Controle de gestão: caso de lavanderia hospitalar	NEGRA, C. A. S; NEGRA, E. M. S; PIRES, M. A. A.; RESENDE FILHO, N. DE S.; LAGE, W. M.	Anais do XI Congresso Brasileiro de Custos – Porto Seguro, BA, Brasil	2004	Não possui	Desenvolver e apresentar a apuração de custo sequência de uma lavanderia hospitalar, além de identificar possibilidades de ociosidade da produção em busca de novos negócios, recorrendo-se às bases conceituais e estruturais do plano-sequência, identificando e reconhecendo todos os eventos incorridos no processo.	Pesquisa empírica, estudo de caso aplicado em uma unidade de lavanderia de hospital geral de atendimento ao SUS, convênios e particulares.
03	Custos ambientais e responsabilidade social na biossegurança	YOSHITAKE, M.; SCHINDLER JÚNIOR, A. F. R.; PINTO, A. M.; NEVES, I. R. B.; MONTES, A. T.;	Anais do XI Congresso Brasileiro de Custos – Porto Seguro, BA, Brasil	2004	Não possui	O objetivo deste trabalho é aplicar a metodologia de sequências ou plano-sequência no ambiente hospitalar, enfocando os aspectos da biossegurança, bem como, a aderência entre os serviços de centro cirúrgico, lavanderia hospitalar e central de material e esterilização.	Pesquisa exploratória na busca de dados primários junto a um hospital da rede pública e estadual de saúde no município de Salvador – BA, com coleta de dados realizada através de entrevistas com todo pessoal envolvido no processo e visitas técnicas no local para elaboração do plano sequência e mensuração de custos.

Continua

## Continuação

04	Aplicação de plano-sequência em cirurgia cesariana	YOSHITAKE, M. PEDROSA JÚNIOR, C.; SCHINDLER JÚNIOR, A. F. R.; JESUS JÚNIOR, N.; AMARAL, A. S.	Anais do XI Congresso Brasileiro de Contabilidade – Porto Seguro, BA, Brasil	2004	Não possui	Aplicar a metodologia de custeio sequência na área hospitalar, onde geralmente emprega-se o custeio por procedimentos ou o custeio baseado em atividades para verificar sua eficácia no ramo hospitalar, analisando os custos dos seguintes procedimento pelas seguintes fontes pagadoras: Particular; Plano ou seguro-saúde; SUS(Sistema Único de Saúde).	Pesquisa exploratória junto à rede hospitalar da região metropolitana de Salvador/BA, procedendo-se também a uma análise documental dos atuais procedimentos médicos e estudo de caso. A aplicação da metodologia de plano sequência foi feita com base em estudo de caso, porém, limitado a desenvolver um único procedimento médico-hospitalar, a operação cesariana em um hospital maternidade.
05	Custeio sequencial das atividades acadêmicas em instituições Privadas de ensino superior	RIBEIRO, J.; HARRY, F. M.; SOUZA, S. A.	Anais do XI Congresso Brasileiro de Custos – Porto Seguro, BA, Brasil	2004	Custeio sequencial; Instituições privadas de ensino superior; Gestão	Apresentar o custeio sequência como ferramenta apropriada na gestão dos custos das instituições privadas de ensino superior como ferramenta de gestão que otimize os resultados sociais, econômicos e financeiros, possibilitando análises de indicadores como margem de contribuição, lucratividade, ponto de equilíbrio,	Pesquisa aplicada em uma Instituição de Ensino Superior para estruturação de um Plano-Sequência destas atividades acadêmicas de graduação, extensão, pós-graduação e pesquisa, amparar decisões tanto operacionais quanto estratégicas.
06	Metodologia de elaboração de um laudo pericial contábil	NEGRA, C. A. S. NEGRA, E. M. S. PIRES, M. A. A. YOSHITAKE, M. RESENDE FILHO, N. S. LAGE, W. M.	Anais do 17º. Congresso Brasileiro de Contabilidade	2004	Não possui	Apresenta a experiência obtida em centenas de trabalhos desenvolvidos sempre na condição de Perito do juízo em forma organizada de um plano-sequência, para ao final, além de sugerir as etapas como elaborar metodologicamente um laudo pericial para fins judiciais, apresentar um exemplo de um laudo.	Pesquisa bibliográfica e exploratória e documental utilizando os trabalhos desenvolvidos para a elaboração de laudo pericial.

Continua

## Continuação

07	Controle de gestão por plano sequência em Hospital Maternidade	SCHIMDLER JR, A. F. R.	Biblioteca da Fundação Visconde de Cairú Ceppev – Centro De Pós-Graduação e Pesquisa Visconde de Cairú	2004	Controle de gestão; custos hospitalares; plano sequência e; procedimentos	Aplicar a metodologia de plano sequência para a construção de um controle de gestão em hospital maternidade, analisando como fonte pagadora o seguro saúde, o cliente particular e o Sistema Único de Saúde (SUS).	Pesquisa exploratória e análise documental em busca de dados primários e estudo de caso junto à rede hospitalar na região metropolitana de Salvador/BA. A coleta de dados foi realizada por meio de entrevistas aos profissionais e visitas preliminares para a construção do plano sequência da cirurgia cesariana.
08	Uma contribuição a gestão de custos logísticos: estudo de caso do custeio sequência aplicado ao gerenciamento de custos de armazenagem	COSTA, D. M.	Biblioteca da Fundação Visconde de Cairú Ceppev – Centro De Pós-Graduação e Pesquisa Visconde de Cairú	2005	Custos logísticos, custeio na armazenagem, gestão de custos	Propor uma metodologia de custeio sequencial para determinação de custos das atividades logísticas de armazenagem geral, levantando os principais aspectos das sequências de ações no desempenho dos serviços, bem como os requisitos básicos para o gerenciamento de tal atividade.	Pesquisa exploratória, baseada em levantamento bibliográfico entre autores da área de custos e logística, e uma simulação a partir de dados de armazenagem de um armazém geral para compreensão dos conceitos referentes ao gerenciamento por plano sequência, exposição das técnicas de análise de custos e apuração de custos com base no custeio sequência.
09	Aplicação do plano sequência de custos no ciclo de formação de atletas em um clube de futebol brasileiro	JESUS JR, N.	Biblioteca da Fundação Visconde de Cairú Ceppev – Centro De Pós-Graduação e Pesquisa Visconde de Cairú	2005	Contabilidade, custos, futebol, plano sequência de custos, formação de atletas	Construir um plano sequência para a mensuração das sequências de ações do ciclo de formação de atletas, abordando a problemática do reconhecimento contábil das aplicações de recursos nesse ciclo e suscitando uma reflexão a respeito dos possíveis relatórios gerenciais referentes aos atletas do clube com base no modelo plano contábil sugerido.	Pesquisa exploratória aplicada, classifica-se como qualitativa e o método de abordagem é indutivo. A pesquisa se fundamentou no processo de formação de atletas desenvolvidos no Esporte Clube Bahia S.A., portanto, trata-se de estudo de caso único. As entrevistas foram informais e focalizadas e a pesquisa utilizou a metodologia Plano sequência em sua teoria do controle gerencial para identificar e mensurar as sequências de ações do objeto de estudo.

## Continuação

10	O método de simulação de Monte Carlo aplicado ao plano-sequência para análise do risco em custos	YOSHITAKE, M.; TORK FILHO, E. R.; PINTO, M. R.; ALMEIDA, R. A. S.; CARVALHO, J. D. S. G.	Anais do XII Congresso Brasileiro de Custos	2005	Plano sequência, Método de Monte Carlo, Risco.	Apresentar como o método de simulação de Monte Carlo aplicado ao método de custeio baseado em Plano-sequência podem contribuir para análise do risco em custos por meio da planilha eletrônica Excel.	Revisão bibliográfica em busca de apresentar os principais pontos estudados com relação ao método de Monte Carlo e o Plano-sequência. Desenvolvimento de um exemplo de planilha eletrônica para aplicação do método de Monte Carlo ao custeio baseado em Plano-sequência. A estrutura dos processos e os Planos-sequência analisados foram extraídos de um estudo de caso, mas os valores apresentados são hipotéticos, aproximados dos valores reais que foram encontrados.
11	Plano sequência para apuração do custo em uma empresa de purê de banana	NEGRA, C. A. S.; NEGRA, E. M. S.; PIRES, M. A. A.; YOSHITAKE, M.; RESENDE FILHO, N. S.; LAGE, W. M.;	Anais do XII Congresso Brasileiro de Custos	2005	Custos, Plano-sequência; Contabilidade	Apresentar a aplicação do método de Plano sequência em uma empresa de purê de banana para analisar as práticas operacionais, recursos, insumos, custos e disponibilidades de processos para permitir uma melhor transparência lógica dos procedimentos realizados pela indústria.	Estudo de caso e pesquisa de campo realizados em uma unidade de produção de uma empresa Bananex S/A que atua no processamento de purê asséptico da banana.
12	Gestão de Custos por Plano Sequência em Laboratório Clínico	SANTOS, M. A.	Biblioteca da Fundação Visconde de Cairu, Centro de Pós-Graduação e Pesquisa.	2005	Gestão de custos, Plano sequência, Exame laboratorial	Construir um plano de custeio para o controle gerencial de um laboratório clínico, tomando por base a metodologia do plano sequência.	Estudo de caso de natureza exploratória, quando relacionada em aprofundar os conceitos teóricos da aplicação do plano sequência e pesquisa ação quando relacionado a aplicação do método de custeio. Desenvolvida por meio de observação direta das atividades do grupo estudado e de entrevistas.

Continua

## Continuação

13	Plano seqüência de custos na produção de ferro – ligas	SOUZA FILHO, N. A.	Biblioteca da Fundação Visconde de Cairu, Centro de Pós-Graduação e Pesquisa.	2005	Plano seqüência; custos; matéria prima; produção; produtos acabados	Mensurar os custos de produção de ferros-liga, utilizando o plano seqüência de custos, identificando os elementos de custos na produção de ferros-liga; Conceituando o plano seqüência; propondo um modelo conceitual de plano-seqüência na produção de ferros-liga e elaborar um plano seqüência para uma empresa representativa da indústria de ferros-liga	Pesquisa aplicada na empresa Rio Doce Manganês, unidade Bahia (RDM-Ba). Pesquisa descritiva mediante uso de estudo de caso, levantamento bibliográfico e entrevistas com pessoas que tiveram experiências práticas com o problema pesquisado. A coleta de dados foi padronizada e estruturada em função, principalmente, da observação sistemática
14	Modelo conceitual de plano seqüência - aplicada no processo de ingresso de alunos em instituições de ensino superior – IES	ROSA FILHO, C.	Revista Gestão & Conhecimento	2006	Controle de Gestão, Controle, mensuração de custos e plano-seqüência.	Contribuir com a verificação empírica do modelo conceitual de plano de seqüência e avaliar a sua aplicabilidade no âmbito de instituições de ensino superior – IES.	Pesquisa aplicada com metodologia hipotética-dedutiva, apoiada por análise empírica para desenvolver um modelo conceitual de Plano de Seqüência integrada à Instituição de Ensino Superior. O estudo desenvolve-se a partir da visão sistêmica de uma entidade do setor de ensino superior com o enfoque nos custos.
15	Metodologia de integração do custeio seqüência à Contabilidade gerencial: Estudo de caso em indústria processadora de dendê.	ANDRADE, L. M. N.;	Biblioteca da Fundação Visconde de Cairú – Centro de Ceppev – Centro de Pós-Graduação e Pesquisa Visconde de Cairú	2006	Custeio Seqüência, Plano-seqüência, Custos, Azeite de Dendê, Óleo de Palmiste, Processo Produtivo, Contabilidade Gerencial.	Mensurar o plano seqüência a partir da metodologia do Custeio Seqüência no processo produtivo do dendê, bem como desenvolver uma metodologia de integração do mesmo com a Contabilidade Gerencial e generalizar os resultados, expandindo o modelo para aplicação em outros ramos de atividade.	Estudo de caso em uma indústria processadora de dendê, Mutupiranga Industrial Ltda. - MIL sediada no município de Nilo Peçanha, na Bahia, tendo como objeto de estudo, seu processo industrial e seus custos. Foi utilizada também a pesquisa exploratória, descritiva, pesquisa documental, entrevista e fotos, às instalações da fábrica e o acompanhamento de todas as fases do processo.

Continua

## Continuação

16	Aplicação do custeio sequência em empresas agroindustriais: estudo de caso em indústria processadora de dendê.	ANDRADE, L. M. N.; YOSHITAKE, M.	Anais do XIII Congresso Brasileiro de Custos	2006	Processo Produtivo Dendê. Produção Conjunta. Custeio Sequência.	Fazer uma revisão teórica dos conceitos de produção conjunta, métodos de custeio, com destaque para o custeio sequência e planos sequência; e mapear o processo produtivo de Dendê com a utilização de plano sequência e mensurá-lo através da metodologia de custeio sequência.	Pesquisa bibliográfica, descritiva e documental, para descrever o processo produtivo. Pesquisa de campo com entrevistas semi-estruturadas com diretores, gerente de produção e pessoas diretamente envolvidas no processo produtivo para desenhar todo o processo produtivo.
17	Gestão de custos em laboratório clínico	SANTOS, M. A.; VASCONCELOS, Y. L.; FRAGA, M. S.; YOSHITAKE, M.	Anais do XIII Congresso Brasileiro de Custos	2006	Gestão de custos; plano sequência; exame laboratorial	Demonstrar a aplicação do plano de custeio para o controle gerencial de um laboratório clínico, tomando por base a metodologia do plano sequência	Estudo de caso de natureza exploratória, quando relacionada em aprofundar os conceitos teóricos da aplicação do plano sequência e pesquisa ação quando relacionado a aplicação do método de custeio. Desenvolvida por meio de observação direta das atividades do grupo estudado e de entrevistas
18	Aplicação de plano sequência gerencial de custos nas ações destinadas a manutenção de aeronaves	FREITAS, M. J. S.	Revista eletrônica de Gestão – Administração e Ciências Contábeis	2006	Não possui	Mostrar a aplicabilidade do modelo de Plano Sequência gerencial dos custos no setor de manutenção de aeronaves e mensurar o desempenho da gestão e os resultados alcançados neste setor produtivo de prestação de serviço	Pesquisa documental e aplicada para a realização de análise da mão de obra, da precisão do material necessário para a execução dos serviços e quanto a utilização das ferramentas
19	O plano sequência como instrumento de controle gerencial e de performance organizacional: aplicado em uma fábrica de Tapetes	CARDOSO, A. F.; SANTOS, C. C.; TOLEDO FILHO, J. R.;	Anais do III SEGeT – Simpósio de Excelência em Gestão e Tecnologia	2006	Plano de sequência. Gestão. Controle de processos.	Evidenciar os eventos do processo de produção da unidade de tecelagem utilizando o Plano Sequência para identificar os custos e auxiliar na tomada de decisões	Estudo de caso aplicado a uma fábrica de tapetes baseado na metodologia de plano sequência

Continua

## Continuação

20	Aplicação de um plano sequência de custeio em uma indústria de beneficiamento de pedra ardósia.	RAMALHO, E. S.	Biblioteca da Fundação Visconde de Cairu, Centro de Pós-Graduação e Pesquisa.	2006	Não possui	Aplicar um modelo de sistema de apuração de custos fundamentado em conceitos do plano sequência, para a indústria de beneficiamento de pedra ardósia. Evidenciar e registrar os fluxos dos processos internos e elaborar critérios de mensuração dos pedidos de produção de acordo com o plano de custeio sequência.	A elaboração dessa pesquisa baseou-se nas técnicas de pesquisa bibliográfica e empírica, dada a natureza exploratória do estudo. Para a pesquisa empírica adotou-se um fluxo de procedimentos da produção. O mapeamento dos mesmos foi realizado utilizando-se a ideia de plano sequência para determinar os custos de produção da indústria de beneficiamento de pedra ardósia.
21	Aplicação do custeio sequência na gestão integrada de resíduos sólidos urbanos: município de Betim – MG	COSTA JR, M. C.	Biblioteca da Fundação Visconde de Cairu, Centro de Pós-Graduação e Pesquisa.	2006	Contabilidade de custos; controle; plano sequência; resíduos sólidos urbanos; meio ambiente.	Apresentar o plano sequência de custos da teoria do controle gerencial como uma ferramenta de controle e gestão de custos para o gerenciamento integrado de resíduos sólidos urbanos do Município de Betim no estado de Minas Gerais.	Estudo de caso único na área de resíduos sólidos urbanos com finalidade exploratória com entrevistas preliminares afim de conhecer os processos através de questionários e coleta de dados com entrevistas semiestruturadas. Análise preliminar dos dados para a verificação de todos os dados planejados e conclusão da redação final.
22	Aplicação do plano sequência no controle gerencial no hospital em oftalmologia	SANTOS, S. M. M.	Biblioteca da Fundação Visconde de Cairu, Centro de Pós-Graduação e Pesquisa.	2007	Gerenciamento de custos; Plano sequência; Cirurgia de Catarata.	Evidenciar empiricamente como a metodologia do plano sequência pode auxiliar na implantação e no gerenciamento do sistema de custeio em um hospital	Pesquisa descritiva desenvolvida através de um estudo de caso, bibliográfica e com abordagem qualitativa; e pesquisa empírica onde foi realizado um levantamento por coleta de dados, a partir da observação da rotina de processos do procedimento objeto de análise, através de visitas ao local, utilizando-se da metodologia qualitativa e quantitativa.

Continua

## Continuação

23	Aplicação do plano sequência no ciclo de produção de mangueiras resistentes a alta pressão em uma indústria de equipamentos de petróleo.	ALVES, J. S.	Biblioteca da Fundação Visconde de Cairu, Centro de Pós-Graduação e Pesquisa.	2007	Controle gerencial; Plano sequência; Mangueiras resistentes a alta pressão	Evidenciar empiricamente como o plano-sequência pode auxiliar no processo de produção de mangueiras resistentes a alta pressão em uma indústria de equipamentos de petróleo.	Pesquisa bibliográfica e documental, e estudo de caso na empresa MFX DO BRASIL Equipamentos de petróleo LTDA, com entrevistas e observação direta com o engenheiro de produção, sem perguntas trabalhadas, porém, como ordenamento lógico voluntário.
24	Contribuição ao custeio baseado em atividades - ABC ou um método de custeio? Mensuração do processo de produção conjunta dos óleos de dendê e palmiste através do custeio sequência – CS	ANDRADE, L. M. N.	Anais do <i>Congreso Transatlántico de Contabilidad, Auditoría, Control de Gestión, Gestión de Costos y Globalización y X Congreso del Instituto Internacional de Costos</i>	2007	Dendê. Produção Conjunta. Custeio Sequência. Custeio Baseado em Atividades. Custeio por Absorção	Discutir a validação do Custeio Sequência como método científico para apuração de custos a partir de uma pesquisa de campo realizada em uma indústria processadora de dendê, Bahia, Brasil	Bibliográfica e documental; descritiva e de campo, aplicada a uma indústria de produção de oleaginosas com desenvolvimento dos planos-sequência e a mensuração dos custos pelo Custeio Sequência.
25	Controle gerencial de manufatura no processo produtivo de cilindro Fotorreceptor na xerox do nordeste	MENEZES, A. C. C.	Biblioteca da Fundação Visconde de Cairu, Centro de Pós-Graduação e Pesquisa.	2007	Custo sequência; Plano sequência; Matéria prima; Processos de produção; Mensuração	Realizar um estudo comparativo entre a metodologia de mensuração dos processos de manufatura do produto denominado fotorreceptor produzido pela empresa Xerox do nordeste e as técnicas utilizadas pelo plano sequência, como instrumento de controle gerencial, visando evidenciar que a aplicação das técnicas do custeio sequencia possibilita a adequada apropriação dos custos indiretos de fabricação.	De acordo com seus objetivos, esta pesquisa se caracteriza como descritiva, onde a coleta de dados foi padronizada e estruturada em função principalmente da observação sistemática. Levantamento bibliográfico durante todo o período do trabalho; análise de exemplos que estimularam a compreensão do problema de pesquisa e estudo de caso na empresa Xerox do nordeste – XNOR.



## Continuação

26	Controle gerencial de manufatura no processo produtivo de cilindro Fotorreceptor na xerox do nordeste	FRAGA, M. S.; YOSHITAKE, M.; MENEZES, A. C. C.; CASTRO NETO, J. L.; VASCONCELOS, Y. L.	Anais do V Congresso Brasileiro de Custos	2008	Custo seqüência; Plano seqüência; Matéria prima; Processos de produção; Mensuração	Contribuir para a minimização dos problemas de alocação de custos indiretos de fabricação, mediante aplicação do conceito de plano-sequência aos processos de produção de uma empresa manufatureira.	Estudo de caso na Xerox do Nordeste com foco na produção do cilindro fotorreceptor. Foi realizado um levantamento bibliográfico e entrevistas com pessoas conhecedoras do problema objeto da pesquisa. Os fatos foram observados, registrados, analisados, classificados e interpretados.
27	Metodologia de integração do custeio seqüência - CS à contabilidade gerencial: modelagem em custos como ferramenta para a gestão	ANDRADE, L. M. N.	Anais do IV Congreso de Costos del Mercosur - III Congreso de la Asociación Uruguaya de Costos	2008	Custeio Sequência. Contabilidade Gerencial. Plano de Contas. Produção Conjunta	Evidenciar a mensuração de um processo caracterizado pela produção conjunta, através do Custeio Sequência e propor uma discussão acerca da contribuição do mesmo à Gestão de Custos e a Contabilidade, ressaltando a eficácia do método como possível solução para a problemática dos custos indiretos.	Pesquisa bibliográfica, documental e de campo com entrevistas estruturadas. Tratamentos de dados de forma dedutiva. Mapeamento do processo produtivo e criação de planos de contas gerencial com base no plano sequencia
28	Plano-sequência de custos na produção de ferros-liga	YOSHITAKE, M.; FRAGA, M. S.; SOUZA FILHO, N. A.;	eGesta - Revista Eletrônica de Gestão de Negócios	2009	Plano-Sequência de Custos. Unidades de Ação. Sequência. Eventos.	Aplicação de plano-sequência na mensuração de custos da produção de ferros-liga. Procura-se evidenciar a aplicabilidade do conceito de plano-sequência na mensuração dos custos industriais com a finalidade de controle.	Pesquisa descritiva e estudo de caso, levantamento bibliográfico e entrevistas com pessoas que tiveram experiências práticas com o problema pesquisado. A coleta de dados foi padronizada e estruturada em função, principalmente, da observação sistemática
29	Plano seqüência proposta da teoria do controle gerencial para a gestão do patrimônio familiar	YOSHITAKE, M. FRAGA, M. S.; MAGALHÃES, M. P.; COSTA JÚNIOR, M. C	eGesta - Revista Eletrônica de Gestão de Negócios	2009	Orçamento familiar; Controle; Plano-sequência.	Demonstrar que o plano-sequência pode ser utilizado para o controle do patrimônio familiar e que o modelo desenvolvido deve ser adaptado a cada tipo de grupamento familiar, conforme necessidade.	Utilizou-se de pesquisa bibliográfica e do plano-sequência, complementado por uma pesquisa de campo e estudo de caso

Continua

## Continuação

30	O custo social e o controle de resíduos sólidos urbanos	YOSHITAKE, M.; COSTA JÚNIOR, M. C.; FRAGA, M. S.;	<i>Revista Science in Health</i>	2010	Plano sequência; modelo de custo sequência; teoria do controle gerencial; resíduos sólidos urbanos.	Apresentar o plano sequência de custos como ferramenta de controle e gestão de custos para o gerenciamento integrado de resíduos sólidos urbanos do Município de Betim-MG.	Revisão bibliográfica; Estudo de caso com entrevista preliminar, visitas para conhecer o processo, questionários e coletas de dados através de entrevista semi – estruturada
31	Controle de gestão por plano sequência em Hospital Maternidade	YOSHITAKE, M. SCHINDLER JÚNIOR, A. F. R. PAGLIATO, W.	<i>Revista Science in Health</i>	2010	Custeio sequência. Custeio por procedimento. Plano-sequência. Controle de gestão	Aplicar a metodologia de custeio-sequência na área hospitalar, onde geralmente se emprega o custeio por procedimentos ou o custeio baseado em atividades para verificar sua eficácia.	Pesquisa exploratória junto à rede hospitalar da região metropolitana de Salvador/BA, e análise documental dos procedimentos médicos. A aplicação foi feita com base em estudo de caso, porém, limitado a desenvolver um único procedimento médico-hospitalar, a operação cesariana em um hospital maternidade.
32	Plano sequência de custo: estudo de caso da tecfil	YOSHITAKE, M.; TINOCO, J. E. P.; FRAGA, M. S.; HORTA, R. M.; VASCONCELOS, L.;	Anais do XVIII Congresso Brasileiro de Custos	2011	Plano-sequência. Custeio por absorção. Algoritmo.	Construir e aplicar uma estrutura de custeio por absorção a uma empresa produtora de filtros industriais, com base no conceito de plano-sequência de custo aplicável às operações e serviços de manufatura.	Pesquisa descritiva, com revisão sucinta da literatura sobre o assunto; análise documental e entrevistas para elucidação de requisitos e estudo de caso para a obtenção de dados de aplicação das melhores práticas de alocação de custos de produção.
33	The new costs-in-sequence evaluation method applied to multiproduct pipelines transportation costs evaluation	ANDRADE JR, J. A.; ANDRADE, L. M. N.;	<i>Social Science Research Network</i>	2011	Não possui	Fazer uma avaliação dos custos de transporte de líquidos hidrocarbonetos através de poli dutos buscando mostrar quais variáveis precisam ser medida em tempo real e o método utilizado para alocar os custos de diferentes produtos e lotes que são retirados do gasoduto e armazenado nos terminais ao longo do seu caminho.	Pesquisa aplicada em uma empresa de transporte de oleodutos, calculando os custos com base no método custeio sequência.

Continua

## Continuação

34	Custeio sequência na produção de hortaliças produzidas em solo no município de Cacoal/RO, Amazônia Legal, Brasil	CARDOSO, D. J. ANDRADE, L. M. N.	Anais do VII Congreso de Costos del Mercosur VI Congreso de la Asociación Uruguaya de Costos (AURCO)	2014	Custos na horticultura. Plano sequência. Custeio sequência.	Mensuração dos custos do plantio de hortaliças, com a utilização do custeio sequência no ramo de horticultura produzida em solo no Município de Cacoal-RO	Pesquisa exploratória e aplicada com forma de estudo de caso. Quanto aos objetivos, bibliográfica e documental, com observação direta nas hortas e diversas entrevistas não estruturadas para obtenção dos valores relativos aos custos.
35	Método do custeio sequência aplicado para mensuração dos custos da produção conjunta em graxaria localizada no estado de Rondônia, Amazônia Legal, Brasil	PEREIRA, J. P.; ANDRADE, L. M. N.; PIERRE, J.	Anais do VII Congreso de Costos del Mercosur VI Congreso de la Asociación Uruguaya de Costos (AURCO)	2014	Custos em graxaria. Plano sequência. Custeio sequência. Produção conjunta.	Alinhar os termos utilizados nos frigoríficos para denominar os coprodutos, subprodutos e sucatas à terminologia da contabilidade de custos bem como validar o Custeio sequência como método adequado para mensurar o custo de processo caracterizado pela produção conjunta.	Método dedutivo com abordagem qualitativa, pesquisa de campo, exploratória e aplicada realizada na graxaria de um frigorífico localizado no município de Cacoal-RO, Brasil. Mapeamento do processo produtivo a partir da observação direta e entrevista com encarregados da produção e com a contadora da empresa.
36	Uma metodologia de custos de ociosidade em organizações hospitalares – necessidade, oportunidade e resultados	LAGE, W. M..	Sem local	Sem data	Hospitais; custos hospitalares; custo da capacidade; ociosidade; associação de interesses;	Apurar os custos de ociosidade das organizações hospitalares.	A metodologia utilizada foi a de estudo de caso múltiplo, combinada com pesquisa exploratória, bibliográfica, documental e com pesquisa-ação, realizada junto a hospitais do Estado de Minas Gerais, Brasil.
37	Unidade de esforço de produção e utilização do plano sequência.	FRAGA, M. S. COUTINHO, W.R. GIOVANNINI, J. E. YOSHITAKE, M.	Sem local	Sem data	Não possui	Fornecer um estudo preliminar do assunto e despertar o interesse para novas abordagens que possam contribuir para o desenvolvimento do método da unidade de esforço da produção e sua aplicabilidade em outros segmentos.	Pesquisa documental, exploratória e bibliográfica sobre o tema e alguns modelos expostos por experts sobre o método para caracterização e elaboração de um Plano-Sequência, vantagens e desvantagens (limitações).

**Quadro 1: Publicações disponíveis sobre Plano sequência e Custeio sequência.**

Fonte: Dados da pesquisa (2015)

Além desses foram localizados também artigos que não foram publicados em revistas ou em anais de congresso, como “Unidade de esforço de produção e utilização do Plano Sequência” de FRAGA e “Uma metodologia de custo de ociosidade em organizações hospitalares – necessidade, oportunidade e resultados” de LAGE. Em ambos não há nenhuma referência sobre o ano. Em relação ao último artigo citado, de acordo com Yoshitake *et al* (2011) há uma dissertação de mestrado do ano de 2006 que deu origem ao mesmo, porém, tal dissertação não foi localizada na biblioteca do CEPPEV.

Outra dissertação que também não foi localizada na biblioteca do CEPPEV foi a de Donin (2003), limitando à análise apenas do artigo resultante de tal dissertação, que foi apresentado em um congresso no Uruguai.

A partir do levantamento de todas as publicações sobre o Plano Sequência e o custeio sequência até 2015, pode-se afirmar que o custeio sequência é um método eficaz de controle de custos, visto que em todos segmentos que foi aplicado, o método se mostrou capaz de atender os gestores quanto a tomada de decisões, bem como ao planejamento estratégico por não utilizar nenhuma forma de rateio, oferecendo informações fidedignas e capazes de atender o fisco e a contabilidade societária, pelo fato de não ferir nenhum princípio contábil e por conseguir alocar todos os custos existentes nos processos e procedimentos de forma direta, eliminando a problemática dos custos indiretos, que até então, nenhum outro método foi capaz de solucionar, ou seja, ele se mostrou eficiente onde os outros métodos falharam.

Percebe-se que a metodologia de Plano Sequência e Custeio Sequência ainda é pouco explorada pelas empresas, que pode ser justificada pelo fato de ser uma metodologia nova em relação aos demais métodos de custeio existentes. Outra justificativa é também a falta de literatura sobre o tema, que é sua maior limitação, conforme mostra alguns dos artigos e dissertações analisados de Yoshitake *et al* (2003; 2004), Santos (2005), Souza Filho (2005), Ramalho (2006), Costa Jr (2006).

A falta de literatura também pode ser justificada pela complexidade de entendimento do método, visto que, antes desta pesquisa, não foi identificado nenhuma literatura que trate especificamente do custeio sequência e seu conceito, bem como que explore realmente o método, garantindo sua eficácia nos mais diversos setores econômicos.

O quadro 2 mostra as principais vantagens e limitações existentes do método, extraídas das publicações analisadas, bem como os resultados obtidos pelos autores em suas pesquisas para assim cumprir na totalidade o segundo objetivo desta pesquisa.

Nº	SEGMENTO ECONÔMICO	VANTAGENS	LIMITAÇÕES	RESULTADOS
01	Serviço – hotelaria	✓ Conhecimento minucioso de todos os procedimentos realizados;	✓ Falta de bibliografia sobre o tema	Considera-se alcançados os resultados desta pesquisa, uma vez que foi desenvolvido um plano sequência de produção na indústria hoteleira de suas unidades básicas: administração, vendas, gestor e manutenção e unidade operacionais, hospedagem, restaurante; evidenciando também o comportamento do gestor.
02	Serviço – lavanderia hospitalar	✓ Identificação dos processos, dos recursos disponíveis e dos recursos utilizados; ✓ Detecção de atividades que podem ser melhoradas, reestruturadas ou eliminadas dentro do processo para alcançar uma gestão das atividades desenvolvidas e procedimentos realizados de forma completa e integrada;	Não apresentou limitações	A aplicação do plano sequência para definição de custos trouxe inúmeros resultados, destacando-se as análises dos processos, recursos, insumos, do comportamento dos custos e disponibilidades de processos, proporcionando o aprimoramento dos procedimentos realizados dentro da lavanderia hospitalar e permitiu aos gestores a redução de fluxos, maximização de processos e redução de custos, chegando a ponto de viabilizar o uso das disponibilidades e ociosidade para novos negócios.
03	Serviço – lavanderia hospitalar	✓ Proporciona o entendimento e o conhecimento minucioso de todos os procedimentos realizados; ✓ Possibilidade de verificar a aderência com os aspectos de biossegurança inerentes a cada etapa da investigação;	Não apresentou limitações	Foi detectado que o hospital preocupa-se com a segurança dos seus funcionários nas áreas em estudo, fornecendo os principais equipamentos de proteção individual, tais aspectos da biossegurança foram evidenciados claramente através do plano sequência construído, sendo atingido o objetivo da pesquisa.
04	Serviço – Hospitalar	✓ Possibilidade de identificar cada passo no processo de produção do serviço a que se destina a organização e assim, melhorar os processos internos tendo uma fonte fidedigna e detalhada de informações para tomada de decisões;	Falta de literatura	Os resultados permitem afirmar que a utilização de tal metodologia pode servir como subsídio para a formulação de um sistema de custos na área hospitalar e indica que o custeio sequência tem maior grau de detalhamento que os sistemas de custos tradicionais, como custeio por procedimento e custeio por atividades.
05	Serviço – Educação	✓ Contribui para um mais acurado levantamento de custos e, conseqüentemente, melhores informações para tomadas de decisões;	Não apresentou limitações	Os resultados obtidos são satisfatórios, visto que permitem visualizar os custos da instituição e como atribuí-los de forma correta para a realização da análise de indicadores econômicos e financeiros da entidade.
06	Metodologia de elaboração de um laudo pericial contábil	✓ Não apresentou vantagens	Não apresentou limitações	Detectou-se que a utilização do Plano-sequência na elaboração dos laudos permite evidenciar uma conexão e a sua exposição ordenada, com a busca do conhecimento científico capaz de ser instrumento de prova pericial consistente e válido sob os princípios legais.

Continua

## Continuação

07	Serviço – cirurgia cesariana	<ul style="list-style-type: none"> <li>✓ É possível identificar cada passo no processo de produção do serviço a que se destina a organização e assim, melhorar os processos internos tendo uma fonte fidedigna e detalhada de informações para a tomada de decisões;</li> <li>✓ Permite a mensuração de custo de todos os evento, sequências, unidades e finalmente a totalidade que é o plano sequência.</li> </ul>	Não apresentou limitações	Os resultados alcançados permitem afirmar que o plano sequência construído pode servir como subsídio para a formulação de um sistema de custos na área hospitalar. Fica evidente também que há indícios que o custeio sequência elaborado a partir do plano sequência tem maior grau de detalhamento que os sistemas de custos tradicionais em hospitais como, o custeio por procedimento e o custeio por atividade.
08	Serviço – logística de armazenagem	<ul style="list-style-type: none"> <li>✓ Busca minimizar o processo subjetivo de rateio na transferência dos custos aos produtos, aumentando o detalhamento de cada processo dentro de um sistema complexo de tomada de decisão e o nível do controle gerencial diante da dinâmica atual do mercado;</li> <li>✓ Permite aos gestores aperfeiçoarem e racionalizarem a utilização de recursos por poder acompanhar a evolução dos custos em casa sequência;</li> <li>✓ Possibilita fazer análises comparativas dos processos entre os serviços;</li> </ul>	A estrutura do custeio é complexa em função do número de variáveis a ser coletada para efetuar o processo de alocação dos custos aos produtos	O objetivo deste trabalho foi atingido, visto que foi provada a eficiência do método no processo logístico de armazenagem, fornecendo aos gestores as informações necessárias para as tomadas de decisões.
09	Serviço – treinamento	<ul style="list-style-type: none"> <li>✓ Divide o empreendimento em pequenas operações e promove um estudo aprofundado sobre determinado objeto que se almeja controlar;</li> <li>✓ Permite conhecer o que foi feito (a ação), quem a executou (personagem da ação), onde (o espaço) e em quanto tempo;</li> <li>✓ Contribui para a controabilidade do gestor e melhoria do processo mediante modificação no tempo e nos recursos consumidos;</li> </ul>	Não apresentou limitações	A pesquisa conseguiu responder as questões propostas e os objetivos gerais e específicos foram alcançados. Infere-se, objetivamente, que a contabilidade de custos, ao utilizar o plano sequência de custos, contribui para o controle gerencial, visto que decompôs o objeto de estudo, em partes menores, com vistas a fornecer informações sobre o processo de formação de atleta e os seus respectivos custos.
10	Indústria	<ul style="list-style-type: none"> <li>✓ Permite uma visão ampla e crítica dos processos, podendo ser estudado o risco em cada Plano-sequência;</li> <li>✓ Permite ao tomador de decisões uma compreensão mais profunda com relação ao comportamento dos negócios da empresa face à incerteza.</li> </ul>	Não apresentou limitações	As simulações feitas mostram que a probabilidade de ocorrência dos custos em virtude do ambiente de incerteza apresentado pelo exemplo, permitiu ao gestor analisar o contexto de incerteza sob o qual a entidade desenvolve sua atividade. Dessa forma, considere-se atendido o objetivo do trabalho.
11	Indústria – Purê de banana	<ul style="list-style-type: none"> <li>✓ Possibilita a análise de processos através do tempo do evento</li> </ul>	Não apresentou limitações	A análise dos resultados possibilitou uma melhor visão em relação aos recursos disponíveis e permitiu o cálculo do índice de qualidade de produção, bem como apurar o grau de perda e/ou redução da matéria prima.

Continua

## Continuação

12	Serviço – laboratório clínico	<ul style="list-style-type: none"> <li>✓ Permite uma gestão de custos mais acurada pelo fato de possibilitar a identificação de custos em unidades menores do que as propostas por outros modelos;</li> <li>✓ Permite a criação de indicadores de desempenho, bem como simulações de resultados mediante a alteração de eventos e condições;</li> <li>✓ Possibilidade de separar custos fixos e variáveis e, com isso, criar possibilidade de análise do ponto de equilíbrio, margem de contribuição, etc.</li> </ul>	Falta de literatura sobre o tema	Através dessa pesquisa detectou-se que a utilização dos sistemas de custeio tradicionais não possibilita uma gestão eficaz de custos. O custeio seqüência mostrou-se eficiente porque permitiu a identificação do consumo de recursos por unidade de ação e por seqüência, gerando mais fidedignidade no custeio dos exames, bem como facilitou o entendimento dos gestores e coordenadores da área técnica do modelo de custeio proposto. Portanto, pode-se considerar atingido os objetivos dessa pesquisa.
13	Indústria – produção de ferro ligas	<ul style="list-style-type: none"> <li>✓ Acompanha e gerencia os custos de forma individual, diferente dos outros métodos que evidenciam os custos de modo globalizado;</li> <li>✓ Instrumento adequado para aumentar a controabilidade das operações de uma entidade;</li> <li>✓ Identifica em cada evento as perdas ou mesmo possibilidades de melhores ajustes no processo para tornar cada etapa mais eficiente;</li> </ul>	Insuficiência bibliográfica	Considera-se alcançados os objetivos desse trabalho e fica provado que para aqueles que necessitam apurar e controlar os custos de cada evento ou seqüência, como por exemplo, os custos da mão de obra incorridos no processo matéria prima, encontram no custeio seqüência um instrumento de gestão e controle por possibilitar aferição e controle no desempenho das atividades que envolvem o processo produtivo, detalhando-as.
14	Serviço - Educação	<ul style="list-style-type: none"> <li>✓ Controlar os custos, eliminando parte das distorções na determinação dos preços e taxas, oferecendo informações para analisa-las e resolvê-las;</li> <li>✓ Dentro de uma estrutura lógica, coleta, identifica e acumula os dados formando um sistema de informação;</li> </ul>	Não apresentou limitações	Conclui-se que através da aplicação do modelo de custeio seqüência pode-se controlar os custos, eliminando grande parte das distorções na determinação dos preços e taxas, medir desempenho, prestar contas dos problemas e apresentar as informações necessárias para analisá-los e resolvê-los.
15	Metodologia de integração do custeio seqüência à Contabilidade gerencial: Estudo de caso em indústria processadora de dendê.	<ul style="list-style-type: none"> <li>✓ Mapeamento físico dos processos de forma sequencial e cronológica eliminando erros na mensuração dos custos pela não utilização de rateio;</li> <li>✓ Identificação de todos os custos dos co-produtos, subprodutos e sucatas em relação ao produto que lhe deu origem, evitando a arbitrariedade presentes nos demais métodos de custeio;</li> <li>✓ Mensuração através do custo horário, o que possibilita a existência de uma medida objetiva de valor, transformando os custos indiretos em diretos.</li> <li>✓ Observância ao Princípios Contábeis e Auditoria Externa já que todos os custos são apropriados aos produtos ficando ativados até o momento da venda, e somente depois levado para a Demonstração do Resultado do Exercício - DRE exclusivamente o custo correspondente às quantidades vendidas;</li> </ul>	Não apresentou limitações	Os resultados da pesquisa permitem provar a possibilidade de integração do Custeio Sequência com a Contabilidade Gerencial. O mapeamento do processo feito através dos planos seqüência permite a dedução de um esquema de contabilização de forma direta e informativa, favorecendo a padronização obtida a partir do uso de um método para realizar a transposição dos planos seqüência em planos de contas contábil e gerencial e de esquemas de lançamentos que correspondem aos diferentes eventos do processo. Considera-se que os resultados obtidos são satisfatórios, o que sugere ser o Custeio Sequência um instrumento poderoso no sentido da objetivização e no enfrentamento das ambiguidades presente em outros métodos de apuração de custos.

## Continuação

16	Aplicação do custeio seqüência em empresas agroindustriais: estudo de caso em indústria processadora de dendê.	<ul style="list-style-type: none"> <li>✓ Mede sequencialmente e adota o custo horário consumido por cada evento, discriminado por procedimento, sem utilizar rateio;</li> <li>✓ Reduz o risco de se “perder” algum gasto consumido. Cada produto carrega exclusivamente como seu custo o que foi consumido pelo mesmo, eliminando assim a ambiguidade, presente em outros métodos de custeamento.</li> <li>✓ A qualidade da informação gerencial é superior àquela advinda de outros métodos, pois além de custear e revelar o quantitativo, fornece informações qualitativas em nível de processo;</li> </ul>	Não apresentou limitações	Considera-se alcançados os objetivos dessa pesquisa, verificando que o caminho adotado pela metodologia do Custeio Sequência, por medir sequencialmente e adotar o custo horário consumido por cada evento, discriminado por procedimento, reduz o risco de se “perder” algum gasto consumido. Cada produto carrega todos os custos incorridos no processo e exclusivamente o que foi consumido pelo mesmo, sendo portanto, um instrumento eficaz no sentido de distribuição de custos.
17	Serviço – laboratório clínico	<ul style="list-style-type: none"> <li>✓ Permite a criação de indicadores de desempenho, bem como, simulações de resultado mediante a alteração de eventos e condições.</li> <li>✓ Possibilidade de separar custos fixos e variáveis, e, com isso, criar possibilidades de análise do ponto de equilíbrio, margem de contribuição;</li> <li>✓ Permite a identificação da estrutura organizacional e do consumo de recursos por unidade de ação e por seqüência, gerando mais fidedignidade no custeio;</li> <li>✓ Possibilita a avaliação dos custos e a implementação de controles nas diversas fases do processo.</li> </ul>	Não apresentou limitações	Os resultados alcançados indicam que a elaboração do plano de custeio, com a finalidade de controle gerencial, torna-se eficiente com a aplicação do método do plano-sequência. Embora não tenham sido testados os resultados da implantação dessa metodologia, complementada com outras formas de custeio, são apresentados modelos que demonstram, de forma prática, a sua aplicabilidade nos diversos processos e procedimentos no laboratório clínico. Espera-se contribuir com a gestão de custos dessas instituições e no processo de tomada de decisões.
18	Aplicação de plano seqüência gerencial de custos nas ações destinadas a manutenção de aeronaves	<ul style="list-style-type: none"> <li>✓ Fornece uma visão precisa dos custos sem utilizar rateios;</li> <li>✓ Conhecimentos mais profundos dos impactos dos custos nas ações produtivas;</li> <li>✓ Elencadas todas as sequencias de determinada ação particular ou de todo sistema operacional de uma entidade, pode-se identificar cada um dos custos envolvidos no desenrolar dessa ação ou sistema;</li> </ul>	Não apresentou limitações	Fica evidente, a partir dessa pesquisa, que o custeio seqüência é aplicável nesse ramo de atividade, portanto, para que esse tipo de sistema de gestão e monitoramento de custos seja implementado faz-se necessário que seja efetuado um estudo para se conhecer todas as unidades de ação, as seqüências e, os eventos que compõe as seqüências, sem deixar de se levar em consideração as necessidades e características de cada entidade.
19	O plano seqüência como instrumento de controle gerencial e de performance organizacional: aplicado em uma fábrica de Tapetes	<ul style="list-style-type: none"> <li>✓ Detecta possíveis variações na produção;</li> <li>✓ Permite conhecer as ações que podem ser otimizadas, reestruturadas ou reduzidas dentro do processo produtivos de forma ampla e integrada;</li> <li>✓ Possibilidade de identificar os custos dos eventos e ter uma visão mais adequada em relação aos recursos disponíveis para utiliza-los;</li> </ul>	Não apresentou limitações	Considera-se atendido o objetivo desta pesquisa, uma vez que, através dos resultados, foi possível identificar os custos dos procedimentos e ter uma visão mais adequada em relação aos recursos disponíveis e os recursos utilizados, sendo o método uma ferramenta importante direcionada para o planejamento estratégico das empresas.



## Continuação

20	Aplicação de um plano sequência de custeio em uma indústria de beneficiamento de pedra ardósia.	<ul style="list-style-type: none"> <li>✓ Possibilidade de adotar medidas corretivas em tempo hábil, por parte dos gestores, sem que se descaracterize a qualidade do produto e verificar como elas estão contribuindo para a melhoria do processo produtivo;</li> <li>✓ Identifica os custos dos co-produtos advindos da mesma matéria prima com confiabilidade;</li> <li>✓ Identifica os custo indiretos diretamente aos eventos do processo produtivo sem a utilização de critérios arbitrários como o rateio;</li> <li>✓ Defende que somente os gastos com os produtos podem ser alocados aos produtos;</li> </ul>	Falta de literatura com maiores aprofundamentos sobre o tema	Pelo que foi exposto nessa pesquisa, conclui-se que seus objetivos foram alcançados, ficando evidente que a metodologia custeio plano sequência é também adequada para a mensuração de custos das atividades relevantes de todos os objetos de custeio em relação aos quais se deseja conhecer dentro de uma indústria de beneficiamento de pedra ardósia. A utilização desta metodologia permitiu evidenciar também que as tarefas operacionais podem ser padronizadas e normatizadas mediante, por exemplo, estudo dos tempos e movimentos.
21	Serviço – gerenciamento de lixo	<ul style="list-style-type: none"> <li>✓ Propicia uma melhor visão dos custos incorridos nas atividades, visto que estas são a base do método;</li> <li>✓ Possibilidade de realização de um controle maior das atividades, visto que são detectadas todas as etapas do processo;</li> </ul>	Falta de literatura sobre o tema	Através da pesquisa identificou-se a falta de método de custeio aplicado ao gerenciamento de lixo. Assim sendo, parece factível aplicar o plano sequência de custo para proporcionar a controabilidade dos custos e também a geração de informações e avaliação das atividades envolvidas. Os objetivos foram atingidos.
22	Serviço – cirurgia de catarata	<ul style="list-style-type: none"> <li>✓ Facilidade na identificação dos objetos de custos e dos eventos relativos aos procedimentos;</li> <li>✓ Forma confiável de mensuração de custos;</li> <li>✓ Linguagem de fácil entendimento para os envolvidos no processo de gerenciamento, bem como para o pessoal da produção;</li> <li>✓ Tempestividade em detectar mudanças ocorridas ou falhas no processo;</li> <li>✓ Contribuição para o controle interno</li> </ul>	Não apresentou limitações	Foram contemplados os objetivos da pesquisa podendo afirmar que tal metodologia é uma ferramenta de gestão que proporciona eficiência nas informações e facilita o gerenciamento das operações da área de custos hospitalares. Através dessa pesquisa foi possível apurar o custo do ato cirúrgico investigado de forma satisfatória, confirmando assim que o plano sequência pode ser utilizado na gestão hospitalar com vistas a nortear a implantação do sistema de custos.
23	Indústria – Produção de mangueira	<ul style="list-style-type: none"> <li>✓ Aumento da controabilidade e capacidade de mensuração dos eventos apurados em cada sequência que é detectada;</li> <li>✓ Permite o monitoramento dos resultados econômicos financeiros, cujos dados subsidiam análises de liquidez, manutenção do equilíbrio, apoio na alavancagem de decisões, proteção do risco e busca de metas de crescimento de acordo com um projeto em que seja possível o exercício do controle;</li> <li>✓ Afastando a vulnerabilidade de não garantir o que foi previsto pelo fato de proporcionar um contínuo acompanhamento dos índices de resultados;</li> </ul>	Não apresentou limitações	É possível afirmar que os objetivos dessa pesquisa foram plenamente alcançados cuja premissa evidencia que a metodologia do plano sequência é uma ferramenta eficiente de gerenciamento e controle dos processos, dando a conhecer na entidade pesquisada o grau de acuracidade a que se propõe esta ferramenta, diagnosticando as unidades, sequências e mensuração dos eventos a elas relacionados. Recomenda-se, portanto, o plano sequência de controle para dar suporte a toda atividade que, no âmbito das organizações, necessite de gerenciamento e controle dos processos.

## Continuação

24	Indústria – produção de óleo de dendê e palmiste	<ul style="list-style-type: none"> <li>✓ Contribui para solução da problemática dos custos indiretos, por permitir sua distribuição racional, minimizando as distorções presentes em outros métodos de custeio;</li> <li>✓ Reduz o risco de se “perder” algum gasto consumido por medir sequencialmente e adotar o custo horário consumido por cada evento, atribuindo ao Bem o custo efetivamente consumido pelo mesmo;</li> </ul>	Não apresentou limitações	O mapeamento do processo revela um esquema que se amolda de forma muito próxima aos processos físicos de transformação. Considera-se que os resultados obtidos são satisfatórios, sugerindo ser o Custeio Sequência um método capaz de contribuir na busca da solução da problemática dos custos indiretos, por permitir uma distribuição racional dos custos indiretos minimizando as distorções presentes em outros métodos de custeio.
25	Indústria – produção do cilindro fotorreceptor	<ul style="list-style-type: none"> <li>✓ Instrumento adequado para aumentar a controabilidade das operações de uma entidade visto que demonstra todas as etapas do processo;</li> </ul>	Não apresentou limitações	Os resultados foram alcançados, detectando que a utilização do custeio sequencia evidencia que os custos que eram considerados indiretos, podem hoje, serem alocados de forma direta, aumentando a controabilidade.
26	Indústria – produção do cilindro fotorreceptor	<ul style="list-style-type: none"> <li>✓ Consegue alocar os custos indiretos de forma direta.</li> <li>✓ Pode ser dinamizado e ajustado a partir da operacionalização e materialização daquilo que resulta do plano contínuo de sequência real;</li> <li>✓ Possibilita a contínua inovação do plano- sequência previsto e produz um ajuste de sintonia com a realidade da planta industrial</li> </ul>	Não possui limitações	Tal pesquisa aponta que os resultados precisam ser informados e reconhecidos de forma objetiva, clara, tempestiva e regular, de maneira que o conjunto dessas ações se constitua num controle de gestão capaz de atender aos interesses da organização. O plano sequência, de acordo com a pesquisa, se mostrou eficiente para isso, sendo atingido os objetivos.
27	Metodologia de integração do custeio sequência - CS à contabilidade gerencial: modelagem em custos como ferramenta para a gestão	<ul style="list-style-type: none"> <li>✓ Permite mapeamento físico do processo, eliminando os erros de mensuração e rateios;</li> <li>✓ evidencia com precisão os custos dos subprodutos, coprodutos e sucatas envolvidos no processo;</li> <li>✓ mensuração as unidades fornecedoras de serviço através do custo horário permitindo a alocação do custo dessas unidades em cada etapa do processo de forma direta em função da identificação e de existir uma medida objetiva de valor, transformando os custos indiretos em diretos;</li> <li>✓ observância aos princípios contábeis;</li> </ul>	Não apresentou limitações	Os resultados obtidos apontam que o Custeio Sequência pode ser utilizado para controle e apuração de custos de qualquer empresa industrial e levam a percepção de que seja um método amplo e capaz de proporcionar vantagens em outros segmentos por se tratar uma ferramenta eficaz para o controle dos custos, em que a qualidade da informação gerencial para tomada de decisões é muito superior àquela advinda de outros métodos, pois além de custear e revelar o quantitativo, fornece informações qualitativas em nível de processo e possibilitar a criação do plano de contas sequencial.
28	Plano-sequência de custos na produção de ferros-liga	<ul style="list-style-type: none"> <li>✓ Identifica em cada evento as perdas e possibilidades de ajustes no processo para tornar cada etapa mais eficiente e facilitar o seu entendimento;</li> <li>✓ Identifica os custos em unidades menores (processo, unidade de ação e sequências), conceito não verificado na proposta de outros modelos.</li> <li>✓ Permite a análise da participação dos custos na receita total;</li> </ul>	Não apresentou limitações	A aplicação do custeio sequência é útil em razão de propiciar uma visão detalhada dos custos por unidade, sequência e evento, em cada plano- sequência. Para aqueles que necessitam apurar e controlar os custos de cada evento ou sequência, como por exemplo, os custos da mão-de-obra incorridos no “processo matéria-prima”, encontram no custeio sequência um instrumento de gestão para controle.

Continua

## Continuação

29	Serviço – gestão do patrimônio familiar	<ul style="list-style-type: none"> <li>✓ Possui um linguajar mais simples e compreensível capaz de atender ao gestor familiar;</li> <li>✓ O plano-sequência com orçamento e orientações serve como meio de conscientização para a redução de conflitos emocionais e financeiros;</li> </ul>	Não apresentou limitações	Percebe-se que o plano-sequência possui um linguajar mais simples, compreensível e adaptável, podendo servir de diretriz para que a pessoa física controle o seu patrimônio familiar, tendo um suporte para facilitar a tomada de decisões do gestor familiar. Considera-se, portanto, atingidos os objetivos da pesquisa.
30	Serviço – controle de resíduos	<ul style="list-style-type: none"> <li>✓ Propicia uma melhor visão dos custos incorridos nas atividades, visto que elas são a base do método.</li> <li>✓ Não só proporcionar a controlabilidade dos custos, como também a geração de informações e avaliação das atividades envolvidas;</li> </ul>	Não apresentou limitações	Considera-se obtidos os resultado da pesquisa, onde afirma que é factível aplicar o custeio sequência, e que ele deve, através dos eventos definidos, não só proporcionar a controlabilidade dos custos, mas também avaliar as atividades envolvidas no processo.
31	Serviço – cirurgia cesariana	<ul style="list-style-type: none"> <li>✓ Maior grau de detalhamento que os sistemas de custos tradicionais em hospitais, como o custeio por procedimento e o custeio por atividades;</li> <li>✓ Possibilidade de melhorar os processos internos, tendo uma fonte fidedigna e detalhada de informações para tomada de decisões;</li> </ul>	Não apresentou limitações	Os resultados da pesquisa foram alcançados e indicam que o custeio sequência tem um maior grau de detalhamento que os sistemas de custos tradicionais em hospitais. E permitem afirmar também que o plano-sequência construído pode servir como subsídio para a formulação de um sistema de custos na área hospitalar.
32	Indústria – manufatura	<ul style="list-style-type: none"> <li>✓ Pode ser usado como método de avaliar o estoque para fins contábeis em qualquer que seja a estrutura operacional de produção da entidade.</li> <li>✓ Aplica-se ao custeio de produtos por processo;</li> <li>✓ Fornece informações analíticas por processo; estrutura de informações sobre custos da operação industrial;</li> <li>✓ matriz de decisões sobre as sequências de ações;</li> </ul>	Não apresentou limitações	Os resultados obtidos mostram o desenvolvimento de uma estrutura de custos, compreendendo relações de alocações de custos indiretos às unidades, sequências e eventos, ficando evidente que o método aplica-se ao custeio de produtos por processo; processo identificável em cada lote, ordem, encomenda; processo de medição de custos; conjunto ordenado ou matriz de informações por evento, sequência e unidade, reconhecidos em cada processo em que se divide a operação industrial;
33	Serviço – transporte de óleodutos	<ul style="list-style-type: none"> <li>✓ Os custos são acumulados em uma sequência estritamente vinculado com o processo de transformação, o que leva a bons resultados quando outros métodos falhou;</li> <li>✓ A acumulação de custos por unidades permite resolver os problemas normalmente difíceis, como o surgimento de sucata, co-produtos, etc;</li> <li>✓ Não há arbitrariedade relativa à repartição de custos, porque todos parâmetros necessários de alocação tem como base o balanço de massa do processo, ou seja, sem a utilização de qualquer método de rateio de custos;</li> </ul>	Não apresentou limitações	Os resultados da pesquisa foram alcançado visto que o método contábil foi explicado, e depois de aplicado. Foi demonstrado que o custo mais relevante do negócio de transporte por dutos, é a energia da bomba, que não foi corretamente tratado por outros métodos, e que este novo método pode fazê-lo em um maneira simples.

Continua

## Continuação

34	Indústria – horticultura	<ul style="list-style-type: none"> <li>✓ Rastreamento sequencial dos custos, minimizando o risco de se deixar escapar algum custo;</li> <li>✓ Tratamento de todos os custos de forma direta e por consequência a não utilização de rateios, eliminando distorções e risco subjetividade;</li> <li>✓ Eficaz para apuração de custo no ramo de horticultura como também em outros ramos de atividade afins;</li> </ul>	Não apresentou limitações	A utilização do plano sequência possibilitou descrever detalhadamente o processo produtivo de todas as hortaliças plantadas no período em estudo para em seguida quantificar a parcela de custos incorrida em cada evento sem a utilização de rateio, atingindo os objetivos da pesquisa. Essa metodologia pode ser reaplicada em outras hortas, pois revelou muito eficaz para apuração de custo no ramo de horticultura como também em outros ramos de atividade.
35	Indústria – graxarias	<ul style="list-style-type: none"> <li>✓ Permite o detalhamento de cada evento ocorrido durante o processo;</li> <li>✓ Rastreamento sequencial dos custos, minimizando o risco de se deixar escapar algum custo;</li> <li>✓ Tratamento de todos os custos de forma direta e ,por consequência, a não utilização de rateios eliminando distorções e risco subjetividade.</li> </ul>	Não apresentou limitações	A utilização do método no qual o mapeamento do processo foi descrito através dos Planos sequência e mensurado por meio do Custeio sequência permitiu a mensuração do custo de uma matéria prima oriunda de despojos ou sucatas de um frigorífico, raramente mensuradas, e jamais mensuradas pela empresa em estudo, bem como a apuração do custo de um processo de produção conjunta sem utilização de rateio, considerando obtidos os resultados da pesquisa.
36	Serviço - hospitalar	<ul style="list-style-type: none"> <li>✓ Permite a individualização dos processos, identificação e mensuração dos custos e, principalmente, identificação da ociosidade existente nos equipamentos e processos de esterilização de materiais.</li> </ul>	Não possui limitações	Os resultados preliminares apontam intervenções necessárias em âmbito da alta administração, que vem decidindo por formar associação de interesses, fusão de serviços, integrando equipes, reduzindo custos e maximizando resultados, tomando-se como base a capacidade instalada e a real utilização. Os resultados permitiram também detectar melhor desempenho empresarial e aguçaram novas propostas de intervenção dos custos e o grau de ocupação.
37	Unidade de esforço de produção e utilização do plano sequência	<ul style="list-style-type: none"> <li>✓ Possibilidade de fácil integração com softwares de gestão empresarial;</li> <li>✓ possibilidade da desburocratização, necessitando um mínimo de pessoal para operacionalização do método;</li> </ul>	Não apresentou limitações	Os resultados obtidos mostram a eficaz redução de custos; a substancial e rápida melhoria dos lucros reais da empresa; a contribuição para o conhecimento rigoroso da capacidade fabril instalada e utilizada na fábrica e nas suas seções; o conhecimento dos processos de fabricação; percebe-se que o conceito de funcionamento da ferramenta é de dividir as responsabilidades em função das habilidades de cada segmento da empresa; a

**Quadro 2: Segmento econômico, vantagens, limitações e resultados obtidos nas publicações disponíveis sobre Plano sequência e Custeio sequência até 2015.**

**Fonte:** Dados da pesquisa (2015)

Dentre as principais vantagens encontradas destaca-se a não utilização de rateio, proporcionando mais fidedignidade e confiança as informações fornecidas aos gestores para a tomada de decisões. Tal afirmativa pode ser comprovada de acordo com Costa (2005), Andrade (2006 e 2008), Freitas (2006), Ramalho (2006), Andrade Jr e Andrade (2011), Cardoso e Andrade (2014) e, Pereira, Andrade e Pierre (2014). Diferente dos demais métodos existentes que, como demonstrado anteriormente, utilizam critérios arbitrários para a alocação dos custos indiretos, causando grandes distorções nos resultados. Os gestores, diante da dinâmica atual do mercado, precisam ter total confiança sobre suas escolhas, afinal, um erro comprometeria a sobrevivência e continuidade da instituição.

Outra vantagem que aparece constantemente nos artigos e dissertações é a possibilidade de proporcionar ao gestor um entendimento e conhecimento minucioso de todas as etapas dos diversos processos ou procedimentos realizados, podendo interferir no processo e alterá-lo para melhorar o desempenho, bem como acompanhar e gerenciar os custos individualmente em todas as etapas da formação do produto ou da prestação do serviço aumentando assim o controle do negócio, conforme Negra *et al* (2004), Yoshitake *et al* (2004) em “Custos ambientais e responsabilidade social na biossegurança”, Yoshitake *et al* (2004) em “Aplicação do plano sequência em cirurgia cesariana”, Schindler Jr (2004), Costa (2005), Jesus Jr (2005), Yoshitake *et al* (2005), Souza Filho (2005), Andrade (2006 e 2008), Andrade e Yoshitake (2006), Santos *et al* (2006), Cardoso, Santos e Toledo Filho (2006), Ramalho (2006), Costa Jr (2006), Santos (2007), Alves (2007), Menezes (2007), Yoshitake, Fraga e Souza Filho (2009), Yoshitake, Costa Jr e Fraga (2010), Yoshitake, Schindler Jr e Pagliato (2010) e, Cardoso e Andrade (2014).

De acordo com Jesus Jr (2005), Negra *et al* (2005), Andrade (2006), Andrade e Yoshitake (2006), possibilita análise de processos por meio do tempo do evento, ou seja, de forma sequencial e cronológica, o que permite a alocação dos custos dessas unidades em cada etapa do processo de forma direta, em função da identificação e de existir uma medida objetiva de valor, transformando os custos indiretos em diretos. Ou seja, todos os processos e procedimentos devem ser registrados de acordo com o tempo em que se leva para sua execução, o que torna possível alocar corretamente o valor de cada custo ao produto resultante de determinada operação sem a utilização de critérios arbitrários.

A metodologia de custeio sequência por tratar todos os custos envolvidos na fabricação do produto, sejam diretos ou indiretos, fixos ou variáveis, ativá-los e só levá-los a resultado quando da ocasião da venda, pode ser aceito tanto pela teoria da contabilidade quanto pela Auditoria Externa já que não fere nenhum princípio contábil (ANDRADE, 2006;

2008). Pode ser utilizado também como método de avaliação de estoque para fins contábeis em qualquer que seja a estrutura operacional de produção da entidade (YOSHITAKE *et al*, 2011).

De acordo com Santos *et al* (2006), Ramalho (2006), (Andrade 2006; 2007), Alves (2007), Yoshitake, Fraga e Souza Filho (2009) o método permite a criação de indicadores de desempenho, criando possibilidade de análise contínua do ponto de equilíbrio, margem de contribuição e indicadores de desempenho, bem como a participação dos elementos de custos unitários e totais da composição de todos os custos do processo, tanto nas unidades de ação, sequências ou eventos. A análise de tais indicadores promove uma maior segurança no acompanhamento das metas propostas pelos gestores, reduzindo de forma significativa a vulnerabilidade de não garantir o que foi previsto.

Identifica todas as perdas, origem de coprodutos, subprodutos e sucatas ocorridas no processo produtivo e elimina a ambiguidade da alocação de seus custos como demonstrado em Souza Filho (2005), Andrade (2006; 2008), Andrade e Yoshitake (2006), Ramalho (2006), Andrade Jr e Andrade (2011), Pereira, Andrade e Pierre (2014). Consequentemente, minimiza o risco de perder algum custo dos processos e procedimentos realizados.

Para Costa (2005) a estrutura é bastante complexa em razão do número de variáveis que a compõe. Porém, é o conhecimento dessas variáveis que possibilita a identificação dos custos e a possibilidade de melhorias nos processos. Ainda de acordo com o autor, o conhecimento dessas variáveis permite aos gestores acompanharem a evolução dos custos em cada sequência.

Para atender ao último objetivo específico desta pesquisa, foi retirado das publicações analisadas a essência dos conceitos que elas trazem sobre o custeio sequência e o plano sequência nos mais variados setores econômicos que foram aplicados. Tais conceitos compõem o quadro 3.

Nº	TÍTULO	FORMULAÇÃO DE CONCEITOS
01	Controle de Gestão de Empresas Hoteleiras: Construção de um Plano Sequência de custos de produção	Não apresentou conceitos
02	Controle de gestão: caso de lavanderia hospitalar	Não apresentou conceitos
03	Custos ambientais e responsabilidade social na biossegurança	Não apresentou conceitos
04	Aplicação de plano-sequência em cirurgia cesariana	Custeio Sequência é a mensuração total dos custos de todos os eventos e sequências relacionados diretamente com determinado procedimento.

Continua

## Continuação

05	Custeio sequencial das atividades acadêmicas em instituições Privadas de Ensino Superior	É a correta identificação de uma sequência particular para realizar tarefas e, conseqüentemente, atingir objetivos, que possibilite o controle de situações cotidianas das pessoas e empresas.
06	Metodologia de elaboração de um laudo pericial contábil	Não apresentou conceitos
07	Controle de gestão por plano sequência em Hospital Maternidade	É a construção de fluxos onde as seqüências do comportamento dos gestores, bem como, das atividades desenvolvidas são observadas, sendo necessário o conhecimento detalhado das ocorrências desde os momentos que antecedem até o fim da prestação de serviço ou produção.
08	Uma contribuição a gestão de custos logísticos: estudo de caso do custeio sequência aplicado ao gerenciamento de custos de armazenagem	É a obediência das seqüências onde é preciso, inicialmente, identificar os macros processos e seus sub processos.
09	Aplicação do plano sequência de custos no ciclo de formação de atletas em um clube de futebol brasileiro	Plano sequência é um instrumento (método), ou elemento construtor de controle, que consiste na divisão das operações do empreendimento em unidades menores (unidades de ação) para o conhecimento, mensuração e avaliação das seqüências dos eventos, com vista a promover ações de controle (aumentar a controabilidade) para permanência ou mudança de realidade. Custeio sequência é uma metodologia de custeio que tem como objetivo de custeamento as seqüências de eventos que formam as unidades de ação para que sejam conhecidos, mensurados e avaliados os custos, bem como reduzidos ou aperfeiçoados os critérios de rateios, afim de promover a eficácia da análise e controabilidade dos custos.
10	O método de simulação de Monte Carlo aplicado ao plano-sequência para análise do risco em custos	Plano-sequência é o conjunto de unidades de ação com as suas seqüências de eventos ou procedimentos
11	Plano sequência para apuração do custo em uma empresa de purê de banana	Plano sequência é a representação gráfica dos passos necessários para alcançar objetivos estabelecidos em cada unidade de ação, constituindo proposta e procedimento.
12	Gestão de Custos por Plano Sequência em Laboratório Clínico	Não apresentou conceitos
13	Plano sequência de custos na produção de ferro – ligas	O plano sequência de controle é o desenvolvimento e a mensuração contábil de todo processo de produção.
14	Modelo conceitual de plano sequência - aplicada no processo de ingresso de alunos em instituições de ensino superior – IES	Não apresentou conceitos
15	Metodologia de integração do custeio sequência à Contabilidade gerencial: Estudo de caso em indústria processadora de dendê.	O Custeio Sequência a mensuração, através do tempo, dos diversos eventos componentes do processo, de forma sequencial e ao longo de um determinado período, o que permite definir uma unidade padronizada de medida, reduzindo o problema da subjetividade. O Plano sequência é o mapeamento do processo que revela um esquema que se amolda de forma muito próxima aos processos físicos de transformação por que passam os produtos nas diferentes fases de sua produção.
16	Aplicação do custeio sequência em empresas agroindustriais: estudo de caso em indústria processadora de dendê.	O Custeio Sequência é o método que mensura os custos através de planos seqüências.
17	Gestão de custos em laboratório clínico	Custeio Sequência é o controle das operações identificadas no desenvolvimento de diversas atividades no cotidiano das organizações.

Continua

## Continuação

18	Aplicação de plano sequência gerencial de custos nas ações destinadas a manutenção de aeronaves	O custeio sequência é um método que busca identificar as sequências que afetam ou implicam nas ações desenvolvidas pelas entidades, seja qual for seu objeto, visando descrever cada uma delas de forma pormenorizada e identificar os custos que lhe são afetados, possibilitando com isso, um melhor controle gerencial dos custos, na sua forma mais abrangente possível, podendo adota-lo não só diretamente na linha de produção operacional, mas em toda e qualquer ação isolada ou setor da entidade objeto de análise, evitando-se ou minorando o uso de rateios.
19	O plano sequência como instrumento de controle gerencial e de performance organizacional: aplicado em uma fábrica de Tapetes	O custeio sequência é a tradução do mapeamento de cada fase do processo em eventos mensuráveis.
20	Aplicação de um plano sequência de custeio em uma indústria de beneficiamento de pedra ardósia.	O Plano sequência é a ordenação dos procedimentos relevantes que, a luz do controle gerencial, acompanham, mediante registros detalhados, as fases dos processos operacionais da empresa.
21	Aplicação do custeio sequência na gestão integrada de resíduos sólidos urbanos: município de Betim – MG	Não apresentou conceitos
22	Aplicação do plano sequência no controle gerencial no hospital em oftalmologia	O plano sequência é o controle da rotina das organizações que são compostas por uma sucessão de fatos e união de eventos, que pode ser um objeto a ser observado ou monitorado. O custeio sequência é uma forma de gerenciamento que tende a observar e acompanhar os acontecimentos, ou eventos ordenados por séries de sequências lógicas, tornando-se um critério naturalmente aplicável, para que não somente o gestor de custos, mas todos os envolvidos no processo, ligados direto ou indiretamente, possam acompanhar os acontecimentos.
23	Aplicação do plano sequência no ciclo de produção de mangueiras resistentes a alta pressão em uma indústria de equipamentos de petróleo.	Plano sequência é a reunião de ideias, conjecturas e observações de fatos, dispostos de forma contínua, cadenciada, ordenada, onde seja possível conhecer todas as etapas da elaboração de determinado objeto, na qual a instrução executada de maneira sucessiva tem o fim precípua de materializar o projeto.
24	Contribuição ao custeio baseado em atividades - ABC ou um método de custeio? Mensuração do processo de produção conjunta dos óleos de dendê e palmiste através do custeio sequência – CS	O Custeio sequência é o controle sequencial realizado através da utilização do custo horário consumido por cada evento, discriminado por procedimento.
25	Controle gerencial de manufatura no processo produtivo de cilindro Fotorreceptor na xerox do nordeste	É a apropriação dos custos em um plano físico representado por processos sequenciais conforme as operações industriais onde se conhece os aspectos físicos da produção e a dinâmica da empresa
26	Controle gerencial de manufatura no processo produtivo de cilindro Fotorreceptor na xerox do nordeste	O Custeio sequência é a mensuração dos custos realizada através do mapeamento indispensável dos componentes de produção ou das partes que o compõe, ou seja, é o conjunto de unidades de ação com as suas respectivas sequências de eventos ou procedimentos que são necessárias para dar suporte as tomadas de decisões. O plano sequência é a representação dos passos necessários para alcançar objetivos estabelecidos em cada unidade de ação, constituindo proposta e procedimento.
27	Metodologia de integração do custeio sequência - CS à contabilidade gerencial: modelagem em custos como ferramenta para a gestão	Não apresentou conceitos

Continua



Continuação

28	Plano-sequência de custos na produção de ferros-liga	O plano sequência é o controle realizado através das pesquisas de princípios e conhecimentos necessários para aumentar a controabilidade das operações de uma entidade, servindo de base para o estabelecimento de parâmetros e padrões.
29	Plano sequência proposta da teoria do controle gerencial para a gestão do patrimônio familiar	Não apresentou conceitos
30	O custo social e o controle de resíduos sólidos urbanos	O Plano-sequência é a junção de todos os procedimentos realizados que constituirão as sequências em cada unidade de ação afim de captar a realidade das coisas, suas causas e efeitos.
31	Controle de gestão por plano sequência em Hospital Maternidade	Não apresentou conceitos
32	Plano sequência de custo: estudo de caso da tecfil	Define-se custeio sequência como a sucessão lógico temporal de planos ou cenários de avaliação contábil de estoques de entidades produtoras de bens ou serviços que formam um conjunto ordenado de informações de custos.
33	<i>The new costs-in-sequence evaluation method applied to multiproduct pipelines transportation costs evaluation</i>	Não apresentou conceitos
34	Custeio sequência na produção de hortaliças produzidas em solo no município de Cacoal/RO, Amazônia Legal, Brasil	Não apresentou conceitos
35	Método do custeio sequência aplicado para mensuração dos custos da produção conjunta em graxaria localizada no estado de Rondônia, Amazônia Legal, Brasil	Os planos sequência é uma forma de mensurar os custos em razão de permitir o detalhamento de cada evento ocorrido durante o processo.
36	Uma metodologia de custos de ociosidade em organizações hospitalares – necessidade, oportunidade e resultados	Não apresentou conceitos
37	Unidade de esforço de produção e utilização do plano sequência	Não apresentou conceitos

**Quadro 3: Compatibilização dos conceitos de plano sequência e custeio sequência, de acordo com suas aplicações.**

Fonte: Dados da pesquisa (2015)

A partir da análise das publicações de outros autores, foi possível construir um conceito geral sobre Custeio sequência - CS e Plano sequência, que são:

- I. O Custeio sequência - CS caracteriza-se pelo mapeamento da realidade institucional por meio da observação direta de todas as ações executadas durante o processo de fabricação ou de gestão, de determinado produto ou prestação de serviço, mensurando-as de acordo com o tempo gasto para sua realização (custo horário), transformando os custos indiretos em custos diretos, de forma racional, para que todos os envolvidos no processo e usuários da informação contábil/gerencial entendam e identifiquem os valores referentes aos custos em cada fase do processo, isolados ou em conjunto, por Unidade de

ação, Sequência, Eventos ou procedimento de cada Plano sequência sem a utilização de rateios ou direcionadores.

II. O Plano sequência se traduz no mapeamento de todas as ações realizadas para alcançar determinado objetivo, seja de processo ou da gestão, de forma cronológica, sistemática, lógica e contínua, com o objetivo de descrever detalhadamente e sequencialmente todo o processo para que o mesmo possa ser mensurado por meio do Custeio sequência – CS.

Vale ressaltar que foi observado, que quanto maior o detalhamento do Plano sequência, melhor a qualidade das informações oriundas do Custeio sequência – CS, ou seja, a capacidade informacional do Custeio sequência - CS está diretamente relacionada a descrição dos eventos por meio do Plano sequência.

## **CONCLUSÃO**

Esta pesquisa partiu do pressuposto da necessidade existente de um método de custeio que seja capaz de oferecer as informações que os gestores das organizações precisam para realizarem um planejamento estratégico baseado em dados fidedignos e possam obter um desempenho satisfatório em todos os âmbitos da industrialização ou prestação de serviço, em qualquer que seja o setor econômico em que atua, visto que alguns métodos de custeio, de acordo com a bibliografia existente, proporcionam informações que não corroboram fielmente com a necessidade informativa demandada pelos usuários da informação aliada a observância aos princípios contábeis e a racionalidade dos resultados já que o método pesquisado não utiliza rateios tampouco direcionadores de custo.

Os objetivos da pesquisa foram alcançados no que tange a construção do conceito sobre Custeio Sequência a partir das publicações de outros autores. Foram construídos objetivos específicos indispensáveis a obtenção dos resultados que foram a realização de uma revisão sistemática de literatura com base nas publicações encontradas em dissertações de mestrado e demais bases de pesquisa devidamente detalhadas na metodologia, sobre Plano sequência e Custeio sequência- CS.

A coleta de dados ocorreu da seguinte forma: (a) levantamento de todas as publicações disponíveis sobre o assunto; (b) leitura e separação por aplicação nos setores econômicos; (c) coleta de dados de cada artigo e; (d) sistematização e análise dos dados levantados (título, ano, autor, palavras chave, objetivos, métodos, vantagens, limitações, resultados e conceitos).

A filtragem das publicações foi realizada a partir das seguintes palavras-chave: plano sequência, plano sequência da contabilidade de custos, custeio sequencial, custeio sequência, *Sequence Cost* e *Sequence-plan* sem a utilização de bibliometria, pois todos os trabalhos obtidos foram analisados e sistematizados pela autora.

Os resultados da pesquisa apontam para os seguintes resultados conceituais:

- I. Que o Plano sequência se traduz no mapeamento de todas as ações realizadas para alcançar determinado objetivo, seja de processo ou da gestão, de forma cronológica, sistemática, lógica e contínua, com o objetivo de descrever detalhadamente e sequencialmente todo o processo para que o mesmo possa ser mensurado por meio do Custeio sequência – CS e que capacidade informacional do Custeio sequencia - CS está diretamente relacionada ao detalhamento e ao rigor da descrição dos eventos por evidenciados meio do Plano sequência; e
- II. Que o Custeio sequência - CS caracteriza-se pelo mapeamento de todos os eventos e procedimentos sequencialmente, com tempos de execução devidamente apontados com a utilização de cronometria, mensurando-as de acordo com o tempo gasto para sua realização (custo horário). Dessa forma, os custos que seriam classificados como indiretos por outros métodos, com a adoção do Custeio sequência – CS os mesmos passam a ser alocados diretamente ao objeto de custeio sem a utilização de rateios.

Este artigo busca oferecer subsídio para comprovação científica do Custeio sequência - CS como Método de Custeio, podendo ser utilizado para apuração do custo das vendas (Custo dos Produtos Vendidos – CPV e Custo dos Serviços Prestados – CSP) em razão de não ferir nenhum Princípio contábil já que somente e exclusivamente os custos são alocados aos produtos/serviços e levados a resultado por ocasião da venda confrontando com a receita de que origem a transação.

De acordo com os resultados, o referido método é capaz de evidenciar informações em todas as fases do processo acumulando os custos em grandes grupos (Custeio sequência – CS, Unidades de ação e Sequências) dando origem a diversas classificações. Apresentou também diferencial ao oferecer subsídios para a criação de indicadores de melhoria de processo e gerenciais.

Com relação ao processo, foi observado que o referido método aponta ociosidade e produtividade e com relação aos aspectos gerenciais contribui para a tomada de decisão no

que tange aos aspectos relacionados principalmente à lucratividade e ao conhecimento dos custos em todas as fases do processo como exemplificou Andrade (2006, 2007 e 2008).

Os resultados da pesquisa sugerem ser o Custeio sequência - CS um método de custeio com maior potencial informativo que outros pesquisados (absorção, variável, ABC, TD ABC, RKW e UEP) ao tempo em que não fere princípio contábil e se apresenta livre de ambiguidades e subjetividade em razão da não utilização de rateios.

## REFERÊNCIAS

ALVES, Juscelino dos Santos. **Aplicação do plano-sequência no ciclo de produção de mangueiras resistentes a alta pressão em uma indústria de equipamentos de petróleo.** 2007. 125 f. Dissertação (Mestrado em Contabilidade) – Fundação Visconde de Cairu, Salvador – BA, 2007.

ANDRADE, Liliane Maria Nery. **Metodologia de Integração do Custeio Sequência à Contabilidade Gerencial:** Estudo de Caso em Indústria Processadora de Dendê. 2006. 147f. Dissertação (Mestrado em Contabilidade) - Fundação Visconde de Cairu, Salvador – BA, 2006.

\_\_\_\_\_. **Contribuição ao Custeio Baseado em Atividades – ABC ou um método de custeio? Mensuração do processo de produção conjunta dos óleos de dendê e palmiste a do Custeio Sequência – CS.** 1er Congreso Transatlántico de Contabilidad, Auditoría, Control de Gestión, Gestión de Costos y Globalización y X Congreso del Instituto Internacional de Costos. Volume 2. p. 1711 a 1726 ISBN: 978-2-917078-02-0. Lyon, França: ISEOR, 2007.

\_\_\_\_\_. **Metodologia de integração do custeio sequência – CS à contabilidade gerencial:** Modelagem em custos como ferramenta para a gestão. In: *IV Congreso del Mercosur y III Congreso de la Asociación Uruguaya de Costos, 2008, Montevideo, Uruguay. IV Congreso del Mercosur y III Congreso de la Asociación Uruguaya de Costos.* Montevideo: AURCO, 2008.

ANDRADE, Liliane Maria Nery; YOSHITAKE, Mariano. **Aplicação do custeio sequência em empresas agroindustriais:** estudo de caso em indústria processadora de dendê. Anais do XIII Congresso Brasileiro de Custos. Belo Horizonte, MG, Brasil, 2006. Disponível em: <<http://anaiscbc.emnuvens.com.br/anais/article/view/1723>>. Acesso em: 22 out. 2014.

ANDRADE JÚNIOR, José Augusto Morais de; ANDRADE, Liliane Maria Nery. **The New Costs-in-Sequence Evaluation Method Applied to Multiproduct Pipelines Transportation Costs Evaluation.** (March 7, 2014). Disponível em: <<http://ssrn.com/abstract=2406068>>. Acesso em: 11 fev. 2015.

ATKINSON, Anthony A. *et al.* **Contabilidade gerencial.** 2. Ed. São Paulo: Atlas, 2000.

BRASIL. Lei Complementar nº 139, de 10 de novembro de 2011 Art. 4. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/LCP/Lcp139.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp139.htm)>. Acesso em: 26 nov. 2015.

BORNIA, Antônio Cezar. **Mensuração das perdas dos processos produtivos**. 1995. Tese (doutorado) – Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis.

\_\_\_\_\_. **Análise gerencial de custos: aplicação em empresas modernas**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

BRUNI, Adriano Leal; FAMÁ, Rubens. **Gestão de custos e formação de preços: com aplicações na calculadora HP 12 C e Excel**. 2. ed. – São Paulo: Atlas, 2003. 535 p.

CARDOSO, Amilton Fernando; SANTOS, Célio Corrêa dos; TOLEDO FILHO, Jorge Ribeiro de. **O Plano-Sequência como Instrumento de Controle Gerencial e de Performance Organizacional: aplicado em uma Fábrica de Tapetes**. In: III SEGeT – Simpósio de Excelência em Gestão e Tecnologia. 2006.

CARDOSO, David João; ANDRADE, Liliane Nery Maria. **Custeio sequência na produção de hortaliças produzidas em solo no município de Cacoal/RO, Amazônia Legal, Brasil**. In: *VII Congreso de Costos Del Mercosur; VI Congreso de La Asociación Uruguaya de Costos (AURCO); II Congreso Latino-Americano de Costos*. Uruguay: AURCO, 2014. 1 *Pen-Drive*.

COOPER, Robin; KAPLAN, Robert. *Make the right decisions: measure costs right*. *Harvard Business Review*, p-96-103, Sept./Oct. 1988.

COSTA, Denilson Monteiro. **Uma contribuição a gestão de custos logísticos: estudo de caso do custeio sequência aplicado ao gerenciamento de custos de armazenagem**. 2005. 109 f. Dissertação (Mestrado em Contabilidade) – Fundação Visconde de Cairu, Salvador – BA, 2005.

COSTA JÚNIOR, Moacyr da Cruz. **Aplicação do custo sequência na gestão integrada de resíduos sólidos urbanos: Município de Betim – MG**. 2006. 116 f. Dissertação (Mestrado em Contabilidade) – Fundação Visconde de Cairu, Salvador – BA, 2006.

CREPALDI, Silvio Aparecido. **Curso básico de contabilidade de custos**. 5. ed.- São Paulo: Atlas, 2010.

FRAGA, Marinette Santana; *et. al.* **Controle gerencial de manufatura no processo produtivo de cilindro fotorreceptor na xerox do nordeste**. XV Congresso Brasileiro de Custos – Curitiba, PR, Brasil, 2008. Disponível em: <<http://anaiscbc.emnuvens.com.br/anais/article/view/1296>>. Acesso em: 16 mar. 2015.

\_\_\_\_\_. **Unidade de esforço de produção e utilização do plano sequência**. Disponível em: <<http://tecnosulconsulting.com.br/wp-content/uploads/2011/09/Unidade-de-Esforco-de-Producao-e-utilizacao-do-plano-de-sequencia.pdf>>. Acesso em: 11 fev. 2015.

FREITAS. M. J. S. **Aplicação de plano sequência gerencial de custos nas ações destinadas a manutenção de aeronaves**. Revista Eletrônica de Gestão – Administração e Ciências Contábeis, v. 3, artigo 7, 2006. Disponível em:

<<http://www.revistaadm.mcampos.br/EDICOES/artigos/2006volume3/menildojesusdesousafr-eitasaplicacaoplanosequenciagerencial.pdf>>. Acesso em: 11 fev. 2015.

GIL, A. C. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 4. ed. 8 – reimpr. São Paulo: Atlas, 2006. 159 p.

JESUS JÚNIOR, Nelson de. **Aplicação do plano-sequência de custos no ciclo de formação de atletas em um clube de futebol brasileiro**. 2005. 273 f. Dissertação (Mestrado em Contabilidade) – Fundação Visconde de Cairu, Salvador – BA, 2005.

KAPLAN, Robert S.; ANDERSON, Steven R. *Time-Driven Activity Based Costing: a simpler and more powerful path to higher profits*. Harvard Business School Publishing Corporation. 2007.

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

LAGE, Walmir Moreira. **Uma metodologia de custos de ociosidade em organizações hospitalares** – necessidade, oportunidade e resultados. Disponível em: <<http://www.intercostos.org/documentos/Moreira%20Lage.pdf>>. Acesso em: 17 mar. 2015.

LEONE, George Sebastião Guerra. **Custos**: planejamento, implantação e controle. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2000. 518 p.

MARCONI, Marina de Andrade; LAKATOS, Eva Maria. **Metodologia do trabalho científico**: procedimentos básicos, pesquisa bibliográfica, projeto e relatório, publicações e trabalhos científicos. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2001.

\_\_\_\_\_. **Fundamento de metodologia científica**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2003.

MARTINS, E. **Contabilidade de Custos**. 9. ed. São Paulo: Atlas, 2010. 261 p.

MENEZES, Antônio Carlos Cunha. **Aplicação do custe sequência no processo produtivo do cilindro fotorreceptor**: caso Xerox do Nordeste. 2007. 146 f. Dissertação (Mestrado em Contabilidade) – Fundação Visconde de Cairu, Salvador – BA, 2007.

NEGRA, Carlos Alberto Serra. *et al.* **Controle de gestão**: caso de lavanderia hospitalar. XI Congresso Brasileiro de Custos – Porto Seguro, BA, Brasil, 2004. Disponível em: <<http://anaiscbc.emnuvens.com.br/anais/article/view/2451>>. Acesso em: 18 fev. 2015.

\_\_\_\_\_. **Plano-sequência para apuração de custos em uma empresa de purê de banana**. In: XII Congresso Brasileiro de Custos - Itapema, SC, Brasil, 2005. Disponível em: <<http://anaiscbc.emnuvens.com.br/anais/article/view/2223>>. Acesso em: 11 fev. 2015.

\_\_\_\_\_. **Metodologia de elaboração de um laudo pericial contábil**. In: XVII Congresso Brasileiro de Contabilidade, 2004, Santos – SP. Disponível em: <[http://www.peritoscontabeis.com.br/trabalhos/elab\\_laudo\\_-\\_17cbc.pdf](http://www.peritoscontabeis.com.br/trabalhos/elab_laudo_-_17cbc.pdf)>. Acesso em: 26 nov. 2015.

PEREIRA, João Passos; ANDRADE, Liliane Maria Nery e; PIERRE, Josélia. **Método do custeio sequência aplicado para mensuração dos custos da produção conjunta em graxaria localizada no estado de Rondônia, Amazônia Legal, Brasil.** In: *VII Congreso de Costos Del Mercosur; VI Congreso de La Asociación Uruguaya de Costos (AURCO); II Congreso Latino-Americano de Costos. Uruguay: AURCO, 2014. 1 Pen-Drive.*

PEREZ JUNIOR, José Hernandez; OLIVEIRA, Luís Martins; e COSTA, Rogério Guedes. **Gestão estratégica de custos.** 3. ed. – São Paulo: Atlas, 2003. 322 p.

RAMALHO, Ederson dos Santos. **Aplicação do plano sequência de custeio em uma indústria de beneficiamento de pedra ardósia.** 2006. 168 f. Dissertação (Mestrado em Contabilidade) – Fundação Visconde de Cairu, Salvador – BA, 2006.

RIBEIRO, Osni Moura. **Contabilidade de custos fácil.** 5º ed. São Paulo: Saraiva, 1997. 223 p.

RIBEIRO, Jacqueline; HARRY, Flavio Marcos; SOUZA, Sergio Alexandre de. **Custeio Sequencial das atividades acadêmicas em instituições privadas de ensino superior.** XI Congresso Brasileiro de Custos – Porto Seguro, BA, Brasil, 2004. Disponível em: <<http://anaiscbc.emnuvens.com.br/anais/article/view/2435>>. Acesso em: 14 mar. 2015.

ROSA FILHO, Celso da. **Modelo conceitual de plano sequência** - aplicada no processo de ingresso de alunos em instituições de ensino superior – IES. Revista gestão e conhecimento on-line. 2006.

SANTOS, Marinéia Almeida dos. **Gestão de custos por plano sequência em laboratório clínico.** 2005. 159 f. Dissertação (Mestrado em Contabilidade) – Fundação Visconde de Cairu, Salvador – BA, 2005.

\_\_\_\_\_. **Gestão de Custos por Plano-Sequência em Laboratório Clínico.** XIII Congresso Brasileiro de Custos, 2006, Belo Horizonte – MG, Brasil. Disponível em: <<http://anaiscbc.emnuvens.com.br/anais/article/view/1686>>. Acesso em: 17 mar. 2015.

SANTOS, Silva Maria Mascarenhas dos. **Aplicação do Plano sequência no controle gerencial no hospital em oftalmologia.** 2007. 161 f. Dissertação (Mestrado em Contabilidade) – Fundação Visconde de Cairu, Salvador – BA, 2007.

SCHINDLER JÚNIOR, Adelmo Fernando Ribeiro. **Controle de gestão por plano sequência em hospital maternidade.** 2004. 131 f. Dissertação (Mestrado em Contabilidade) – Fundação Visconde de Cairu, Salvador – BA, 2006.

SILVA, Antônio Carlos Ribeiro da. **Metodologia de pesquisa aplicada à contabilidade:** orientações de estudos, projetos, artigos, relatórios, monografias, dissertações, teses. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2006. 179 p.

SOUZA FILHO, Nivaldo Araújo de. **Plano sequência de custos na produção de ferro-ligas.** 2005. 153 f. Dissertação (Mestrado em Contabilidade) – Fundação Visconde de Cairu, Salvador – BA, 2005.

VERGARA, Sylvia Constant. **Projetos e Relatórios de pesquisa em administração**. 12. ed. São Paulo: Atlas, 2010. 42 p.

WERNKE, Rodney. **Gestão de custos: uma abordagem prática**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2004.

YOSHITAKE, Mariano. **Teoria do controle de gestão**. São Paulo: Instituto Brasileiro de Doutores e Mestres em Ciências Contábeis – IBRADEM, 2002.

\_\_\_\_\_. **Teoria do controle gerencial**. Instituto Brasileiro de Doutores e Mestres em Ciências Contábeis – IBRADEM, 2004.

YOSHITAKE, Mariano *et. al.* **Controle de gestão de empresas hoteleiras: Construção de um plano-sequência de custos de produção**. VII *Congreso del Instituto International de Costos e I Congreso de la Asociación Uruguay de Costos*, 2003, Punta Del Este.

\_\_\_\_\_. **Custos ambientais e responsabilidade social na biossegurança**. XI Congresso Brasileiro de Custos – Porto Seguro, BA, Brasil, 2004. Disponível em: <<http://anaiscbc.emnuvens.com.br/anais/article/view/2306>>. Acesso em: 18 fev. 2015.

\_\_\_\_\_. **Aplicação de plano sequência em cirurgia cesariana**. In: XI Congresso Brasileiro de Custos, 2004, Porto Seguro – Bahia. Disponível em: <<http://anaiscbc.emnuvens.com.br/anais/article/view/2346/2346>>. Acesso em: 17 mar. 2015.

\_\_\_\_\_. **O método de simulação de Monte Carlo aplicado ao plano-sequência para análise do risco em custos**. In: XII Congresso Brasileiro de Custos – Itapema, SC, Brasil, 2005. Disponível em: <<http://anaiscbc.emnuvens.com.br/anais/article/view/2222>>. Acesso em: 22 out. 2014.

\_\_\_\_\_. **Plano-sequência: proposta da teoria do controle gerencial para a gestão do patrimônio familiar**. *eGesta*, v. 5, n. 2, abr.-jun./2009, p. 33-60. Disponível em: <<http://www.unisantos.br/mestrado/gestao/egesta/artigos/177.pdf>>. Acesso em: 12 fev. 2015.

\_\_\_\_\_. **Plano-sequência de custo: Estudo de caso da Tecfil**. In: XVIII Congresso Brasileiro de Custos, Rio de Janeiro/RJ, Brasil, 2011. Disponível em: <<http://anaiscbc.emnuvens.com.br/anais/article/view/620>>. Acesso em: 04 mar. 2015.

YOSHITAKE, Mariano; COSTA JÚNIOR, Moacyr; FRAGA, Marinette Santana; **O custo social e o controle de resíduos sólidos urbanos**. *Revista Science in Health*, ano 1, nº 1, p. 35 - 45, jan. – abr., 2010.

YOSHITAKE, Mariano; SOUZA FILHO, N. A.; FRAGA, M. S. **Plano-sequência de custos na produção de ferros-liga**. XVI Congresso Brasileiro de Custos – Fortaleza – Ceará, Brasil, 2008. Disponível em: <<http://anaiscbc.emnuvens.com.br/anais/article/view/917>>. Acesso em: 18 fev. 2015.

YOSHITAKE, Mariano; SCHINDLER JÚNIOR, Adelmo Fenando Ribeiro; PAGLIATO, Wagner. **Controle de gestão por plano sequência em hospital maternidade**. *Revista Science in Health*, Ano 1, nº 1, p. 46 - 54, jan. – abr., 2010.