

UNIVERSIDADE FEDERAL DE PERNAMBUCO
CENTRO DE CIÊNCIAS SOCIAIS APLICADAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM GESTÃO E ECONOMIA DA SAÚDE
MESTRADO PROFISSIONAL EM GESTÃO E ECONOMIA DA SAÚDE

**ANÁLISE DE CUSTOS DE UM SERVIÇO DE PRÁTICAS INTEGRATIVAS E
COMPLEMENTARES NO MUNICÍPIO DE JOÃO PESSOA - PARAÍBA**

MARCONE CÉSAR TABOSA ASSUNÇÃO

Recife
2016

MARCONE CÉSAR TABOSA ASSUNÇÃO

**ANÁLISE DE CUSTOS DE UM SERVIÇO DE PRÁTICAS INTEGRATIVAS E
COMPLEMENTARES NO MUNICÍPIO DE JOÃO PESSOA - PARAÍBA**

Dissertação apresentada ao Programa de Pós-Graduação em Gestão e Economia da Saúde, da Universidade Federal de Pernambuco, como requisito parcial para obtenção do grau de Mestre em Gestão e Economia da Saúde.

Orientadora: Prof.^a Dr.^a Adriana Falangola
Benjamin Bezerra

Co-orientadora: Prof. Ms. Camilla Maria
Ferreira de Aquino

**Recife
2016**

Catálogo na Fonte
Bibliotecária Ângela de Fátima Correia Simões, CRB4-773

- A851a Assunção, Marcone César Tabosa
Análise de custos de um serviço de práticas integrativas e complementares no município de João Pessoa – Paraíba / Marcone César Tabosa Assunção. - 2016.
45 folhas : il. 30 cm.
- Orientadora: Prof^ª. Dra. Adriana Falangola Benjamin Bezerra e Co-orientadora Prof^ª Ms. Camilla Maria Ferreira de Aquino.
Dissertação (Mestrado em Gestão e Economia da Saúde) – Universidade Federal de Pernambuco, CCSA, 2016.
Inclui referências.
1. Medicina alternativa. 2. Economia da saúde. 3. Contabilidade de custos. I. Bezerra, Adriana Falangola Benjamin (Orientadora). II. Aquino, Camilla Maria Ferreira de (Co-Orientador). III. Título.
- 362 CDD (22.ed.) UFPE (CSA 2016 – 061)

UNIVERSIDADE FEDERAL DE PERNAMBUCO
CENTRO DE CIÊNCIAS SOCIAIS APLICADAS
DEPARTAMENTO DE ECONOMIA
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM GESTÃO E ECONOMIA DA SAÚDE

PARECER DA COMISSÃO EXAMINADORA DE DEFESA DE DISSERTAÇÃO DO
MESTRADO PROFISSIONAL EM GESTÃO E ECONOMIA DA SAÚDE DE:

Marcone César Tabosa Assunção

A Comissão Examinadora composta pelos professores abaixo, sob a presidência do primeiro, considera o candidato Marcone César Tabosa Assunção **APROVADO**.

Recife, 28 de Abril de 2016.

Profa. Dr^a Umbelina Cravo Teixeira Lagioia Torres
Examinador Interno / UFPE

Prof. Dr. Moacyr Jesus Barreto de Melo Rego
Examinador Interno / UFPE

Profa. Dr^a. Islândia Maria Carvalho de Sousa
Examinador Externo / Fiocruz

Aos meus pais, minha irmã e minha noiva pelo apoio e incentivo
em todos os momentos dessa jornada.

AGRADECIMENTOS

À Deus por me amparar nos momentos difíceis, me dar força interior para superar as dificuldades, mostrar os caminhos nas horas incertas e me suprir em todas as minhas necessidades.

À minha família pelo carinho e apoio incondicional, em especial aos meus pais Marcone Bezerra Assunção e Maria Ivanise Tabosa Assunção. Agradecimento especial também a minha irmã, Karla Gisele Tabosa Assunção pelo incentivo ao crescimento profissional.

À minha noiva, Suelany Diniz, pela dedicação, amor e companheirismo que tenho o privilégio de desfrutar.

À minha orientadora, Prof^a. Dr^a. Adriana Falangola por personificar o exemplo a ser seguido no âmbito acadêmico. Sua orientação precisa e objetiva me direcionou desde o início na elaboração desta dissertação.

À minha co-orientadora, Prof^a. Ms. Camilla Ferreira de Aquino, pela dedicação, disponibilidade e incentivo.

À Sra. Patrícia Margarete Cavalcante Barbosa, diretora do CPIES, por nos acolher no CPIES e pelo empenho em disponibilizar os dados necessários para elaboração desse estudo.

Aos amigos que fizeram parte desses momentos sempre me ajudando e incentivando. Em especial a Manoel Neto, Flávio Alves, Vanessa e Mariana.

RESUMO

As Práticas Integrativas e complementares (PICs) são utilizadas para prevenção, cura e reabilitação de doenças desde os primórdios da humanidade, durante muitos anos seus conhecimentos eram repassados entres gerações de maneira empírica. Atualmente a formalização de tais práticas é uma realidade, com isso faz-se necessário a utilização de instrumentos capazes de subsidiar a implantação dessas práticas no Sistema Único de saúde (SUS), que é caracterizado por escassez de recursos e demanda ilimitada. A contabilidade de custos pode proporcionar direcionamento orçamentário para essa área. O objetivo do estudo foi analisar os custos do serviço de PICs Equilíbrio do Ser, que se localiza na cidade de João Pessoa-PB e fornecer conhecimento dos custos de um serviço dessa natureza, com o intuito de subsidiar gestores e profissionais de saúde na tomada de decisão. Trata-se de um estudo de caso, sendo caracterizado como uma avaliação econômica do tipo parcial, com caráter descritivo, de natureza quantitativa. Os dados foram coletados por meio de informações secundárias e agrupados em planilhas do Excel. O método utilizado para analisar tais custos foi o de custeio por absorção. A análise dos dados mostra que houve 34.521 atendimentos em 2014 e o custo total do serviço foi estimado em R\$ 1.270.015,70, desse montante, 79,69% foram classificados como custos diretos. O custo médio por paciente neste período foi R\$ 34,78, considerando práticas individuais e coletivas. Conclui-se que o serviço apresenta um custo alto por paciente em detrimento de serviços biomédicos. O que pode ser considerado um risco para a plena implantação e manutenção da Política Nacional de Práticas Integrativas e Complementares. O resultado da avaliação do custo precisa considerar o modo de abordagem integral e holístico adotado no campo das práticas integrativas. Estudos sobre custo-efetividade podem contribuir para ampliar e contextualizar as características do cuidado em saúde no campo das PICs.

Palavras-Chave: Terapias Complementares; Economia da Saúde; Contabilidade de Custos.

ABSTRACT

Analysis of costs Integrative Practices and Complementary Service in the city of João Pessoa, Paraíba.

Integrative and complementary practices (ICPs) are used for prevention, cure and rehabilitation of diseases since the beginnings of humanity. For many years this knowledge was passed on among generations empirically, however formalization of such practices is a reality nowadays. Thus, it is necessary to use instruments to support implementation of these practices in *Sistema Único de Saúde* (SUS - Brazil's National Health System). Accounting costs can provide budgetary guidance for this area, considering SUS is characterized by scarce resources and unlimited demand. The aim of the study was to analyze costs of *Equilíbrio do Ser*, a ICP service located in the city of João Pessoa-PB, and provide knowledge of costs involved, in order to support managers and health professionals in decision making. This is a case study, characterized as a partial economic evaluation, with descriptive and quantitative variables. Data were collected through secondary information and grouped in Excel spread sheets. These costs were analyzed by absorption costing. Data analysis demonstrate that there were 34.521 treatments in 2014, and total cost of *Equilíbrio do Ser* was estimated at R\$ 1,270,015.70, of that amount, 79,69% were classified as direct costs. The average cost per patient in this period was R\$ 34.78, considering individual and collective practices. In conclusion, the service has a high cost per patient when compared to traditional services. This can be considered a risk for implementation and maintenance of the National Policy on Integrative and Complementary Practices in the SUS. Results of costs evaluation need to consider a comprehensive and holistic approach as it is adopted in integrative practices' field. Studies of cost-effectiveness can contribute to widen and contextualize the health care characteristics in the field of ICPs.

KEYWORDS: Complementary Therapies; Health Economics; Accounting.

LISTA DE ILUSTRAÇÕES

Figura 1 – Planta baixa do Centro de Práticas Integrativas Equilíbrio do Ser. João Pessoa/PB.2014.....	30
Figura 2 – Distribuição do total de atendimentos individuais de acordo com o tipo de prática. Centro de Práticas Integrativas e Complementares. João Pessoa/PB. 201.....	32
Quadro 1 – Classificação dos custos quanto à sua alocação nos centros de custeio.....	21
Quadro 2 – Distribuição dos dados coletados do Centro de Práticas Integrativas Complementares Equilíbrio do Ser de acordo com a respectiva fonte	27
Quadro 3 – Identificação dos itens de despesas e seus respectivos métodos de cálculo. Centro de Práticas Integrativas e Complementares Equilíbrio do Ser. João Pessoa/PB. 2014	28
Quadro 4 – Distribuição do Centro de Práticas Integrativas e Complementares Equilíbrio do Ser em centros de custeio. João Pessoa/PB. 2014.....	33
Quadro 5 – Distribuição dos profissionais do Centro de Práticas Integrativas e Complementares Equilíbrio do Ser de acordo com o respectivo centro de custeio. João Pessoa/PB. 2014.....	34

LISTA DE TABELAS

Tabela 1 – Comparativo dos atendimentos no Centro de Práticas Integrativas Equilíbrio do Ser nos anos de 2013 e 2014. João Pessoa/PB.....	31
Tabela 2 – Equipamentos de investimento em um consultório padrão do Centro de Práticas Integrativas Equilíbrio do Ser. João pessoa/PB.2014.....	34
Tabela 3 – Custos diretos do Centro de Práticas Integrativas Equilíbrio do Ser. João Pessoa/PB.2014.....	36
Tabela 4 – Custos Indiretos do Centro de Práticas Integrativas Equilíbrio do Ser. João Pessoa/PB.2014.....	37
Tabela 5 – Divisão dos custos do Centro de Práticas Integrativas Equilíbrio do Ser João pessoa/PB. 2014.....	38
Tabela 6 – Atendimentos no Centro de Práticas Integrativas Equilíbrio do Ser nos Anos de 2013 e 2014. João Pessoa/PB.....	38
Tabela 7 – Distribuição dos custos dos atendimentos do Centro de práticas Integrativas Equilíbrio do Ser. João Pessoa/PB.2014.....	39
Tabela 8 – Custo do atendimento por usuário de práticas individuais e coletivas, considerando 10 usuários por prática coletiva. Centro de Práticas Integrativas Equilíbrio do Ser. João Pessoa/PB. 2014.....	40

LISTA DE SIGLAS

ABC	Activity Based Costing
BPA	Boletim de Produção Ambulatorial
CPIES	Centro de Práticas Integrativas Equilíbrio do Ser
DRE	Demonstração do Resultado do Exercício
ESF	Estratégia de Saúde da Família
FGTS	Fundo de Garantia por Tempo de Serviço
INSS	Instituto Nacional de Seguridade Social
IPTU	Imposto Predial e Territorial Urbano
MAC	Medicina Alternativa e Complementar
MTC	Medicina Tradicional Chinesa
OMS	Organização Mundial da Saúde
PICs	Práticas Integrativas e Complementares
PNGC	Programa Nacional de Gestão de Custos
PNPIC	Política Nacional de Práticas Integrativas e Complementares
RH	Recursos Humanos
SIA	Sistema de Informação Ambulatorial
SUS	Sistema Único de Saúde
UBS	Unidade Básica de Saúde

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	12
2 REVISÃO DE LITERATURA	14
2.1 PRÁTICAS INTEGRATIVAS E COMPLEMENTARES	14
2.2 ECONOMIA DA SAÚDE	17
2.3 CONTABILIDADE DE CUSTOS	18
2.3.1 Custos: Conceitos	19
3 OBJETIVOS	24
3.1 OBJETIVO GERAL	24
3.2 OBJETIVOS ESPECÍFICOS	24
4 METODOLOGIA	25
4.1 DESENHO DO ESTUDO	25
4.2 LOCAL DA PESQUISA	26
4.3 COLETA DE DADOS	26
4.4 CONSIDERAÇÕES ÉTICAS	29
5 RESULTADOS E DISCUSSÃO	30
5.1 CARACTERIZACAO DO CENTRO DE PRÁTICAS INTEGRATIVAS EQUILÍBRIO DO SER (CPIES)	30
5.2 CENTROS DE CUSTEIO DO CPIES	32
5.3 CUSTOS DIRETOS E INDIRETOS	35
5.3.1 Custos Diretos	35
5.3.2 Custos Indiretos	37
5.4 CUSTO DO USUÁRIO DE PRÁTICAS INTEGRATIVAS E COMPLEMENTARES NO CPIES	38
6 CONCLUSÕES	41
REFERÊNCIAS	43

1 INTRODUÇÃO

As Práticas Integrativas e Complementares (PICs) são utilizadas para manutenção, prevenção e recuperação da saúde desde os primórdios da humanidade. No início sua utilização era baseada em conhecimentos empíricos que eram repassados de geração em geração. Atualmente a realidade é diferente, suas propriedades terapêuticas foram reconhecidas e já fazem parte do rol de terapias respaldadas por leis (AZEVEDO; PELICIONI, 2011).

O modelo biomédico é hegemônico dentro da sociedade, porém o reconhecimento social, institucional e acadêmico das PICs reforça a ideia que a biomedicina convive com outras formas de cuidado em um contexto cultural caracterizado pelo pluralismo terapêutico (HELMAN, 2009).

Essa nova realidade proporciona subsídios para o surgimento de novos serviços dentro do Sistema Único de Saúde (SUS) que respondam aos anseios da comunidade científica, dos profissionais de saúde e dos usuários. Apesar do cenário favorável, as PICs são fragilmente institucionalizadas e distribuídas de uma forma heterogênea no âmbito nacional. Isso ocorre devido à falta de políticas que padronizem a implantação de serviços dessa natureza, falta de estimativa de custos desse serviço e o modo de reembolso após a prestação de serviços que utilizam as PICs.

Para estabelecimento de etapas para abertura, manutenção e dimensionamento dos serviços de PICs é necessário analisar os seus custos e identificar o investimento necessário para oferta desse serviço. O gerenciamento dos custos faz parte da gestão eficiente de qualquer entidade que preste serviço ou produza produtos, seja no âmbito privado ou público.

De acordo com Cogan (1994), o conhecimento da contabilidade de custos nas organizações de saúde proporciona o direcionamento de conduta, visando melhorar a assistência à saúde nos diversos aspectos com os recursos disponíveis. A partir do uso da contabilidade de custos o gestor pode manter a conduta prévia, incrementá-la ou mudar os processos, a fim de diminuir as incoerências administrativas.

Estudos contábeis estão presentes nas diversas áreas de conhecimento, inclusive na área na saúde, entretanto, a maioria dos estudos priorizam a unidades de saúde tradicionais, que possuem o modelo biomédico como condutor da assistência a saúde do ser humano, tendo o hospital como principal expoente. No que se refere aos serviços de PICs, esse paralelo com a contabilidade de custos é pouco documentado, o que gera distorções administrativas e dificuldade de estimar o valor médio de um usuário de PICs para o SUS.

A administração pública tem demonstrado uma tendência de implantação de uma gestão mais profissionalizada, com potencialização de custos. Essa visão de eficiência gerencial tem sido implantada nas instituições públicas, principalmente no setor da saúde, que é caracterizado por apresentar altos custos durante o cuidado com o usuário (SCHULTZ, 2007).

Diante dessa realidade, o estudo em questão vislumbra fornecer dados financeiros consistentes acerca do serviço de PICs e dessa maneira contribuir para consolidar a institucionalização da Política Nacional de Práticas Integrativas e Complementares (PNPIC) que foi implantada há dez anos. O intuito é apurar os custos do serviço, como estes são distribuídos e qual o custo do usuário de PICs para o SUS, por meio do estudo de caso do Centro de Práticas Integrativas Equilíbrio do Ser (CPIES). Principalmente por que durante a pesquisa bibliográfica não foram localizados estudos no país que associassem PICs e os seus custos em estabelecimentos de saúde do SUS, o que motivou ainda mais a elaboração de um estudo com esse enfoque.

Nesse sentido, a análise de custos do CPIES proporcionou dados contábeis que servirão como ferramenta gerencial para potencializar o serviço no que se refere ao atendimento aos usuários do SUS, sempre levando em consideração o paradigma das PICs. Além disso, a pesquisa poderá subsidiar os gestores no dimensionamento de custos para implantação e manutenção de serviços dessa natureza nas diferentes esferas administrativas.

O CPIES é considerado um serviço especializado e possui uma unidade modelo, com oferta de práticas diferenciadas e produção de insumos terapêuticos. No entanto, serviços dessa natureza carecem de estudos acerca do seu funcionamento e dos seus custos de implantação e manutenção. Além disso, há inúmeros modelos de serviços de PICs no país e este estudo pode subsidiar a discussão sobre o melhor modelo de expansão da PNPIC no SUS.

2 REVISÃO DE LITERATURA

Nessa seção foi realizada uma revisão de literatura, contextualizando o tema proposto com as políticas mais recentes e como tem sido sua abordagem pelos pesquisadores no âmbito acadêmico.

2.1 PRÁTICAS INTEGRATIVAS E COMPLEMENTARES

Ao longo dos anos, a oferta de serviços de saúde privilegiou o modelo biomédico, no qual o homem é visto de forma fragmentada e que cada órgão e estrutura anatômica faz parte de uma complexa engrenagem. A partir dessa concepção, a vida humana e toda sua complexidade deixaram de interferir na conduta médica e a ênfase é dada à doença, o que despersonaliza e descaracteriza o sujeito. Neste modelo, o enfoque do profissional de saúde é direcionado ao tratamento e a recuperação em detrimento da promoção da saúde e da prevenção de doenças (MELLO et al, 2013).

Diante da complexidade do indivíduo, novos enfoques são necessários para uma abordagem mais ampla e direcionada para o sujeito, tais como a clínica ampliada, a humanização do atendimento, a integralidade em saúde e a produção do cuidado com vistas à transformação do modelo assistencial. As práticas integrativas e complementares (PIC) respeitam esses preceitos e focam na qualidade de assistência ao indivíduo e na atenção humanizada ao usuário, sendo uma importante ferramenta para a mudança do modelo de atenção vigente (RODRIGUES; PEREIRA, 2011)

As PICs possuem um paradigma distinto do paradigma biomédico, denominado de bioenergético, privilegiando a visão do todo. O indivíduo é visto como um ser integral, no qual não há separação entre mente, corpo e espírito. Tendo como objetivo principal o bem-estar amplo do usuário por meio de um complexo equilíbrio entre fatores físicos, sociais, mentais, emocionais e espirituais. Trata-se de uma abordagem sistêmica e necessita do saber multidisciplinar durante o processo de saúde/doença/cura (ANDRADE; COSTA, 2010).

Apesar de utilizada desde os primórdios da humanidade, como meio de manutenção e recuperação da saúde, tais práticas carecem de formalidade. As políticas são timidamente institucionalizadas. As políticas na área da saúde sempre nortearam a abordagem profissional para com o usuário, desse modo, a Organização Mundial da Saúde (OMS) desde o início da década de 2000 deu início a produção de uma série de documentos que indica à importância da abordagem holística na saúde, assim como, a inclusão de práticas não biomédicas. Para a

OMS o termo PIC refere-se aos sistemas não biomédicos, como a Medicina Tradicional Chinesa (MTC), a Medicina Alternativa e Complementar (MAC) (GALHARDI; BARROS; LEITE-MOR, 2013).

Tais publicações versaram sobre a situação da medicina tradicional ou complementar e alternativa em 123 países membros da OMS. Diversos pontos foram abordados, tais como: a difusão, o uso e a regulação dessas práticas, além disso, foi descrito o modelo de formação dos profissionais especialistas. O objetivo foi fortalecer as políticas públicas para uso racional e integrado dessas práticas nos variados sistemas de saúde, assim como, incentivar pesquisas para investigar segurança, eficácia e qualidade dessas atividades (OMS, 2004).

Diante desse contexto, o Brasil regulamentou a utilização de algumas PICs por meio da Portaria do Ministério da Saúde nº 971/2006, que aprova a Política Nacional Práticas Integrativas e Complementares (PNPIC) no âmbito do SUS. A regulamentação compreende a homeopatia, acupuntura, fitoterapia, termalismo e medicina antroposófica e também incentiva a implantação e o aperfeiçoamento das ações e serviços relativos às PICs pelas Secretarias de Saúde de Estados, Distrito Federal e Municípios. O fortalecimento das PICs na atenção primária à saúde, e a indicação dos instrumentos, técnicas e práticas terapêuticas a serem aderidas ao SUS também são prioridades dessa política (BRASIL, 2006).

Com a implantação dessas práticas no SUS os indivíduos obtiveram maior autonomia na escolha do manejo de seus agravos à saúde, potencializando a sua participação na busca pelo equilíbrio entre corpo/mente/espírito. Essa escolha é baseada em questões culturais, sociais e de crença, visto que muitos usuários sentem desconforto ao ser submetido pela medicina ocidental, que trata o indivíduo de forma fragmentada (LUZ, 2005).

A PNPIC teve influência em diversos campos, tais como o econômico, técnico e sociopolítico e tirou da sombra práticas que fogem à regra da lógica mercantilista adotada na área da saúde. Após 10 anos, a PNPIC carece de mais incentivo de todas as esferas públicas, assim como, dos usuários e profissionais de saúde. O estágio de implantação da PNPIC varia de acordo com as regiões de saúde e por isso o acompanhamento e avaliação contínua torna-se primordial (BARROS, 2006).

Diante desse contexto, as PICs demonstram um aumento na sua procura pelos usuários, em virtude do seu benefício para a qualidade de vida e a promoção da saúde, no entanto, os serviços são restritos e pouco acessíveis, a área apresenta escassez de estudos, a formação profissional é pouco incentivada e depende diretamente do interesse e busca pessoal dos

profissionais. As informações e divulgação acerca dessas práticas são direcionadas para o ambiente que as práticas são utilizadas rotineiramente, o que dificulta a adesão de novos usuários e profissionais a esse campo do SUS (TESSER e BARROS, 2008).

Os instrumentos que avaliam a institucionalização da PNPIC são escassos e heterogêneos, interferindo na avaliação da implantação dessa política. A limitação do controle dessas práticas, a pouca formação e a falta de especialistas também colaboram para esse quadro de incertezas. Segundo Sousa et al (2012), em estudo multicêntrico, realizado em três municípios do Brasil, ficaram evidentes as inconsistências no sistema de informação e o limite das normatizações vigentes no que se refere às PICs, o que impede os registros de forma adequada, principalmente no que tange às práticas que não foram normatizadas na política.

Apesar disso, as perspectivas de popularização e crescimento das PICs são bem realistas, pois elas possuem saberes e técnicas voltadas para a promoção da saúde, com a lógica integrativa que combina as práticas com eficácia, segurança e qualidade, e podem apresentar um custo menor em detrimento da medicina biomédica. Os usuários são beneficiados com a diminuição da medicalização, do absenteísmo e podem realizar práticas corporais com autonomia (GALHARDI; BARROS; LEITE-MOR, 2013).

A expansão das PICs após o reconhecimento social acadêmico e institucional reforça a ideia de pluralismo terapêutico ou pluralismo nos cuidados de saúde, que desmistifica a soberania biomédica. A noção de pluralismo defende o princípio de que cidadãos socialmente iguais, em direitos e deveres, podem ser diferentes, em percepções e necessidades. Esse novo cenário é observado no aumento do número de consultas de profissionais de saúde que utilizam acupuntura e homeopatia, por exemplo, principalmente no que se refere à iniciativa privada. Na esfera pública esse incremento não acontece na mesma velocidade, o que sugere acesso desigual a essas práticas, o que não atende a universalização, um dos princípios doutrinários do SUS (SOUZA et al, 2012).

Para contornar essa realidade, os profissionais de saúde necessitam de incentivos e padronização no que tange a formação de recursos humanos na área da PICs. Além da necessidade da divulgação das políticas já existentes nesse setor. No estudo realizado por Thiago e Tesser (2011), foi constatado que 88,7% dos médicos e enfermeiros da Estratégia de Saúde da Família (ESF) da cidade de Florianópolis-SC desconheciam as diretrizes nacionais da PNPIC. A falta de conhecimento por parte dos profissionais sobre PIC pode refletir na

relação médico-paciente, visto que pode gerar conceitos distorcidos e desencorajar o uso dessa prática pelos usuários.

Além dos trâmites burocráticos e sanitários, a aplicação de uma política de saúde depende de um estudo de viabilidade econômica. A PNPIC também compartilha dessa realidade e por sua recente institucionalização carece de estudos que definam o custo de aplicação e manutenção das PICs no sistema de saúde pública do Brasil.

A PNPIC fornece mecanismos para o financiamento das PICs, dentre os quais podemos citar: a inserção de códigos de procedimentos para informação e financiamento, garantia de financiamento para divulgação de conhecimentos básicos para profissionais de saúde, gestores e usuários do SUS acerca das PICs, criação de mecanismos para fornecimento de insumos, garantia de financiamento para educação permanente dos profissionais da saúde, criação de mecanismos para estruturação física dos serviços nas três esferas governamentais.

Apesar desses direcionamentos legais, o financiamento dessa área pertence à esfera teórica e para mudar essa realidade é necessário lutar contra entraves políticos e estabelecer as PICs dentro do plano de saúde dos três entes federados. Dessa forma uma prática reconhecida pela OMS como uma alternativa de menores custos para tratamento de pacientes acometidos por diversas patologias terá garantias para desempenhar sua função dentro do SUS (BARRETO, 2014).

O dimensionamento de custos e o planejamento de investimentos na área da saúde podem ser realizados por meio da exploração de um novo campo de estudo denominado de economia da saúde e, assim, contribuir para consolidar a formalização do campo das PICs no SUS.

2.2 ECONOMIA DA SAÚDE

Diante do cenário de escassez de recursos financeiros na área da saúde e da demanda ilimitada, a economia da saúde tem uma função de destaque. Segundo Moraes et al (2006), é o campo que agrega os conhecimentos da área da saúde aos conhecimentos sobre a eficiência, que é característica da economia. O intuito principal é o direcionamento dos gestores nas tomadas de decisão, principalmente no que se refere aos recursos financeiros. A ideia é alocação eficiente, levando-se em consideração segurança, eficácia e efetividade das intervenções realizadas.

A inserção do conceito de eficiência não indica que os objetivos sanitários e de solidariedade serão negligenciados, indica na verdade, o alcance de melhores níveis de saúde com uma determinada quantidade de recursos financeiros. A economia da saúde busca fazer mais com os mesmos recursos e, desta forma, corroborar com os princípios de integralidade e universalidade do SUS e beneficiar ao máximo a população (DALLORA; FORSTER, 2008).

Para potencializar a eficiência na área da saúde, o gestor deve utilizar ferramentas que busquem compreender como os recursos disponíveis são utilizados, seus custos e os potenciais benefícios para a saúde da população. O conjunto dos estudos que abordam esta perspectiva é chamado de Avaliação Econômica em Saúde (MORAES et al, 2006).

A noção de custos de oportunidade, ou de sacrifício, é essencial para realizar uma avaliação econômica. A noção de custo de oportunidade é relacionada à questão fundamental da economia, a obrigação de fazer escolhas, ou seja, para atingir um objetivo é necessário abdicar de outro. Tais escolhas são referentes ao que fazer, para quem, como e quanto produzir. Para tentar responder a esses questionamentos os profissionais utilizam a avaliação econômica (DALLORA; FORSTER, 2008).

Segundo Sancho e Dain (2012) a descrição e o exame das consequências e dos custos são consideradas avaliações parciais (descrição do custo-resultado). Tais estudos podem ser utilizados também para avaliar a implantação de uma nova política de saúde, aferindo dessa forma a alocação de seus custos de implantação/manutenção e seus resultados (Castro et al, 2007). No estudo em pauta a apuração de custos é assumida como uma avaliação econômica parcial.

2.3 CONTABILIDADE DE CUSTOS

Com a revolução industrial no século XVIII, deu-se início a uma nova técnica contábil, que adapta a contabilidade financeira ou tradicional à produção industrial, denominada de contabilidade de custos, ela representa uma nova abordagem, que cuida da análise dos gastos, ou seja, dos sacrifícios financeiros realizados por uma organização no decorrer de suas operações de produção. Inicialmente, porém, a contabilidade de custos era voltada apenas para avaliação de estoques e determinação do resultado do período (MARTINS, 2010).

Com o surgimento de um ambiente cada vez mais competitivo, decorrente das inovações tecnológicas e empresarial no século XX, a contabilidade de custos tornou-se um

instrumento fundamental para tomada de decisões gerenciais e de gestão empresarial. A aplicação desta técnica é vasta, pois possibilita a produção de resultados positivos nas empresas que tem um caráter apenas comercial ou que prestem serviços, tais como: hospitais, lojas, serviços de utilidade pública, institutos educacionais, repartições públicas, levando-se em conta é claro a particularidade de cada uma dessas entidades (ABBAS, 2001).

Ainda segundo Abbas (2001), a apuração de custo não é uma atividade fácil, pois se deve considerar a complexidade dos recursos aplicados, a existência de insumos indiretos para suporte à produção e não somente, somar os custos gerais e dividir pelos produtos e/ou serviços produzidos.

Para iniciar uma abordagem sobre contabilidade de custos é imprescindível considerar seus propósitos. No setor privado a apuração de custos visa à maximização de lucros, com obtenção de redução de custos no processo produtivo. No setor público a ideia é potencializar os recursos disponíveis. Um sistema de custo no âmbito público pode municiar os gestores no combate aos desperdícios, proporcionar mais transparência na gestão pública e subsidiar o controle social dos atos públicos (ALONSO, 1999).

A eficiência e eficácia gerencial certamente dependem da questão dos custos, na qual a sua apuração tem como objetivo calcular os custos de uma instituição, programa ou um processo. No que concerne à saúde, a apuração de custos auxilia no gerenciamento de resultados, nos cálculos das margens por procedimento, no direcionamento do trabalho, na identificação de instalações e espaços ociosos e até mesmo no nível de atividade de uma instituição pública de saúde, ou seja, determina qual o potencial de atendimento do serviço em questão com os recursos disponíveis (BONACIM; ARAÚJO, 2010).

2.3.1 Custos: Conceitos

A complexidade e variedade de termos e conceitos é uma realidade nesta área. Martins (2010) considera fundamental o conhecimento dos conceitos mais usuais para evitar interpretações equivocadas. Os termos possuem significados distintos, embora muitas vezes sejam utilizados como sinônimos. De acordo com o autor (MARTINS, 2010. p. 33, grifo próprio), segue abaixo o conceito de termos usuais no campo da contabilidade de custos:

- a) **Gasto** – Compra de um produto ou serviço qualquer, que gere sacrifício para a instituição. É um conceito bastante amplo e que se aplica a todos os bens e serviços adquiridos;
- b) **Custo** – Gasto relativo à bem ou serviço utilizado na produção de outro bem ou serviço;
- c) **Despesa** – Bem ou serviço consumido direta ou indiretamente para obtenção de receitas, por exemplo, a comissão do vendedor de um produto;
- d) **Investimento** – Gasto ativado em função de sua vida útil ou de benefícios atribuíveis a futuro (s) período (s);
- e) **Desembolso** – É o ato do pagamento resultante da aquisição de um bem ou serviço.

2.3.2 Tipos de Custos e Sistemas de Custeio

Ainda segundo Martins (2010), os custos podem ser classificados quanto a sua variabilidade (fixos e variáveis) e quanto ao modo de alocação ao produto ou serviço prestado (direto e indireto). No que concerne à variabilidade, os custos fixos são aqueles que não são alterados de acordo com o volume produzido, em determinado período de tempo e em certa capacidade instalada. O valor do aluguel exemplifica bem essa situação. Os custos variáveis são representados pelos custos que oscilam de acordo com a quantidade produzida, por exemplo, energia elétrica.

No que se refere ao modo de apropriação, os custos diretos são apropriados diretamente ao cálculo do produto, como a matéria-prima específica para determinado produto ou a sua mão-de-obra. Os custos indiretos são aqueles que, por dificuldade de apropriação, irrelevância ou por sua natureza, não podem ser diretamente associados ao produto final e necessitam de alguma forma de rateio para sua devida apropriação. Essa situação é encontrada, por exemplo, no custo da água, energia, segurança e limpeza na maioria dos processos produtivos (CAMARGOS; GONÇALVES 2004). Os custos podem ser classificados em diretos ou indiretos de acordo com sua alocação ou não dentro de centro de custeio (Quadro 1).

Quadro 1 – Classificação dos custos quanto à sua alocação nos centros de custeio.

TIPOS DE CUSTOS	DESCRIÇÃO
Custos diretos	Os custos serão diretos quando os recursos consumidos puderem ser identificados diretamente nos centros de custos. São aqueles diretamente incluídos no cálculo dos custos. Apresentam a propriedade de serem mensuráveis de maneira objetiva. Sua identificação é possível sem a utilização de qualquer critério de atribuição (rateio). Um exemplo é o salário dos profissionais alocados no centro de custos
Custos indiretos	São aqueles custos de recursos que, por dificuldade de apropriação direta, até mesmo irrelevância gerencial, ou por sua própria natureza, não se identificam no centro de custos. Necessitam de aproximações, isto é, algum critério de alocação para serem atribuídos ao centro de custos. Para realizar esta alocação, é preciso definir uma base ou um critério de alocação (rateio). Assim, os custos dos recursos consumidos e que não podem ser atribuídos diretamente aos centros de custos são rateados conforme critérios específicos. Como exemplo, tem-se a energia elétrica consumida com a iluminação.

Fonte: BRASIL (2013).

Para iniciar o processo de apuração dos custos e sua devida apropriação é preciso definir o sistema de custeio de acordo algumas variáveis do serviço a ser estudado. A escolha de um método de custeio ideal para uma organização está relacionada ao objetivo da organização e as informações que os gestores necessitam para tomada de decisões. Antes dessa definição faz-se necessário o conhecimento irrestrito do serviço em questão. Para se desenvolver um sistema de custos, o conhecimento técnico de como fazer, deve ser aliado primeiramente ao por que fazer e a melhor forma de fazer. Essas ações devem ser relacionadas aos componentes da estrutura que melhor condizem com os propósitos particulares de cada serviço (WERNKE, 2004).

De acordo com os objetivos e as necessidades dos serviços, os custos são organizados de diferentes formas e com propósitos variados. Tais estruturas são denominadas de sistemas de custeio. Os sistemas de custeio podem ser utilizados isoladamente ou em associação com outros, visto que não são excludentes entre si, sendo considerados os mais importantes na área da saúde o sistema de custeio por absorção, por atividade (ABC) e o custeio direto ou variável. A implantação de um sistema de custeio é bastante complexa e a geração de informações relevantes é condicionada a vários fatores, principalmente o fator humano que é primordial para o sucesso (DALLORA; FORSTER, 2008).

De acordo com Beulke e Bertó (1997) os sistemas de custeio possuem diversas aplicações, tendo como principais: a formação do preço, o gerenciamento de resultados, o planejamento das atividades e a função contábil.

Dentro os sistemas de custeio, o por absorção é o mais usado no setor da saúde, em especial no setor público. Ele é caracterizado pela apropriação de todos os custos de fabricação referente ao produto/serviço final, sejam eles os custos diretos ou indiretos, fixos ou variáveis, de estrutura ou operacionais. Inicialmente os custos são classificados quanto a sua variabilidade ou modo de apropriação para depois ser absorvido pelo produto final. As despesas não são absorvidas pelos produtos/serviços finais e são apenas lançados na Demonstração do Resultado do Exercício (DRE). Trata-se um método legalmente aceito pelos contadores, auditores e pela legislação fiscal vigente (CAMARGOS; GONÇALVES, 2004).

De acordo com Atkinson, Banker e Kaplan (2011), o rateio dos custos indiretos atribui certa arbitrariedade ao custeio por absorção, mas é com esse método que é possível estimar o preço dos produtos/serviços, através da determinação dos custos totais, considerando ainda, uma margem de lucro para cada produto/serviço produzido, quando se trata da iniciativa privada.

Para que a apuração de custos por meio do sistema de custeio por absorção tenha êxito, os custos indiretos necessitam de uma distribuição com um grau de consistência razoável, para que os custos indiretos sejam alocados ao serviço juntamente com os custos diretos (MARTINS, 2010).

A uniformidade e o bom senso são dois critérios fundamentais para a o rateio dos custos indiretos, visto que qualquer alteração nesses critérios pode alterar drasticamente a apuração de custos. Importante salientar também que os gastos irrelevantes no processo produtivo não são passíveis de rateio, visto que não apresenta impacto econômico importante nesse processo (BONACIM; ARAÚJO, 2010).

Segundo Leoncine, Bórnica e Abbas (2013), para a implantação do sistema de custeio por absorção, torna-se necessário a divisão do estabelecimento em centros de custos. Os centros de custos são unidades administrativas homogêneas baseadas na estrutura organizacional da instituição, com área circunscrita de abrangência em termos de responsabilização e objetivos comuns.

Ainda segundo esses autores, os centros de custeio são divididos em produtivos ou especiais, auxiliares e administrativos. Os centros produtivos são aqueles que estão relacionados à geração do produto/serviço fim da empresa, no caso de serviço de saúde, são as áreas de realização de procedimentos e prestação de cuidados aos usuários. Consideram-se auxiliares, os centros que prestam serviços de apoio, como limpeza e segurança. Os centros administrativos são aqueles relacionados à administração da unidade, como gerência e gestão de pessoas.

O sistema de custeio por atividade ou ABC foi desenvolvido a partir do momento que outros sistemas de custeio mais tradicionais rateava os custos indiretos de maneira arbitrária, acarretando em distorções nos custos finais de produtos e serviços. Esse método está baseado nas atividades que a empresa efetua no processo de fabricação de seus produtos. Fornece um método para o tratamento dos custos indiretos, por meio da análise das atividades, dos seus geradores de custos, e dos utilizadores. Consiste na identificação, análise e alocação de custos aos processos de uma determinada empresa/serviço, visando a potencialização da gerencia dos lucros, deste modo, esse método propicia ao gestor uma melhor aferição de custos (MEGLIORINE, 2012).

O custeio direto ou variável fundamenta-se na ideia de que os custos e as despesas que devem ser inventariáveis serão apenas aqueles diretamente identificados com a atividade produtiva e que sejam variáveis em relação a uma medida (referência, base, volume) dessa atividade. Importante destacar ainda que o método de custeio variável é aquele que leva aos objetos de custeio somente os custos e despesas variáveis, custos e despesas fixas são levados integralmente ao resultado. Os custos de produção e despesas são separados em fixos e variáveis, destinando-se ao desenvolvimento de informações que auxiliem os gestores no desempenho de suas funções e na tomada de decisões. Visa, portanto, o registro e relato de informações para fins gerenciais e para o atendimento das exigências de usuários (CREPALDI, 2009).

3 OBJETIVOS

Nesta seção foram inseridos os objetivos deste estudo, sendo divididos em geral e específicos.

3.1 OBJETIVO GERAL

Estimar os custos de um serviço de Práticas Integrativas e Complementares, no município de João Pessoa, Paraíba, Brasil em 2014.

3.2 OBJETIVOS ESPECÍFICOS

Determinar os centros de custeio do serviço de Práticas Integrativas e Complementares

Identificar os custos diretos e indiretos do serviço de Práticas Integrativas e Complementares

Calcular o custo por usuário de Práticas Integrativas e Complementares no CPIES

Calcular o custo do atendimento das práticas individuais e coletivas no CPIES

4 METODOLOGIA

Nesta seção foi abordada a metodologia do estudo, visando elucidar as etapas que foram cumpridas na elaboração dessa pesquisa, inclusive os aspectos éticos que foram respeitados nessa jornada.

4.1 DESENHO DO ESTUDO

Este estudo trata-se de uma avaliação econômica do tipo parcial, com caráter descritivo, de natureza quantitativa (UGÁ, 2002). Quanto aos procedimentos, a pesquisa trata-se de um estudo de caso, que segundo Gil (2008) é caracterizado pelo estudo profundo e exaustivo de um objeto, de maneira a permitir conhecimento amplo e detalhado do mesmo.

Neste tipo de pesquisa, faz-se necessário estabelecer o sistema de custeio que será utilizado na categorização dos custos. O método selecionado foi o de custeio por absorção, no qual a divisão do objeto de estudo em centros de custeio é imprescindível. O uso do custeio por absorção é justificado pela indicação do seu uso pelo Programa Nacional de Gestão de Custos (PNGC) para apuração de custos no setor público, inclusive na área da saúde (BRASIL, 2013).

Após a apuração de todos os custos, estes foram classificados de acordo com seus critérios de alocação em diretos e indiretos. Os custos diretos são classificados dessa maneira por serem alocados diretamente aos centros de custeio, sem necessidade de alguma forma de rateio.

Os custos classificados como indiretos foram rateados e alocados aos centros de custos de acordo com vários critérios. Os custos derivados do abastecimento de água e energia elétrica foram alocados uniformemente entre os centros de custeio. Esse critério também foi utilizado para os custos prediais (IPTU – isento, coleta de lixo, depreciação do imóvel).

Para calcular o valor de mercado do prédio do CPIES foi realizada uma consulta a dois sites de venda de imóveis para apurar o preço do metro quadrado (ZAPIMÓVEIS, 2016); (OLXCLASSIFICADOS, 2016). O CPIES é localizado no bairro Bancários, em João Pessoa-PB e o valor médio do m² foi de R\$ 1.770,00. A área construída do serviço chega a 1.547m², sendo assim, o valor estimado do imóvel é de R\$ 2.738.190,00.

Para calcular a depreciação predial foi utilizada a taxa anual de 4%, levando em consideração um período de vida útil de 25 anos (BRASIL, 1999).

Os custos advindos da segurança, de depreciação de máquinas, mobiliário e equipamentos foram rateados uniformemente entre os três centros de custeio. Após a absorção de todos os custos para o serviço prestado, foi calculado o custo do atendimento de PICs ao usuário do CPIES no ano de 2014.

Além das práticas individuais, o cálculo engloba também as práticas coletivas, nas quais cada grupo terapêutico foi estimado em 10 usuários por terapeuta.

4.2 LOCAL DA PESQUISA

O campo da pesquisa é denominado de Centro de Práticas Integrativas Equilíbrio do Ser (CPIES), localizado na cidade de João Pessoa-PB, no bairro dos Bancários. Trata-se de uma unidade de referência e pioneirismo em PICs nessa região, tem caráter público, vinculado ao Sistema Único de Saúde, com administração e gestão municipal. Entre as práticas individuais oferecidas por este centro, estão: acupuntura; auriculopuntura; homeopatia; fitoterapia; arteterapia (individual); terapia floral; quiropraxia; reiki; aromaterapia; massoterapia; terapia e massagem ayurvédica; gestalt terapia; reflexologia podal e naturologia, que também inclui iridologia e geoterapia.

No que se refere às práticas coletivas, estão disponíveis a biodança; danças circulares; tai chi chuan; terapia comunitária; yoga; cuidando do cuidador (resgate da autoestima); automassagem preventiva; arteterapia; cura em expressão (artes plásticas); meditação; consciência corporal; constelação familiar; dança do sagrado feminino e círculo de gestantes. Existem duas formas para ter acesso aos serviços. O usuário pode ser encaminhado por uma Unidade Básica de Saúde (UBS) ou pode procurar diretamente o CPIES.

4.3 COLETA DE DADOS

A coleta de dados teve início em 2015 e os dados coletados foram referentes ao ano 2014 por se tratar do último ano completo no início da coleta. Após essa definição, a coleta de dados utilizou fontes de informações secundárias, obtida no CPIES e na Secretaria Municipal de Saúde de João Pessoa-PB. Os dados foram coletados por meio da análise de documentos e

outros registros de custos, além da observação direta da área física do serviço, dos recursos e das atividades desenvolvidas.

Os dados relacionados aos recursos humanos foram enviados pela gestora da secretaria municipal de saúde, contendo o custo com cada funcionário e seus respectivos encargos sociais e previdenciários.

Para apurar os custos dos materiais de investimento, tais como: mobília, máquinas e equipamentos de escritório e laboratório, a direção do CPIES forneceu os valores desembolsados no momento da compra do objeto em questão. Após a apuração do valor absoluto foi calculado a depreciação de todos os itens para constatar o custo referente ao ano de 2014, visto que todos esses materiais possuem particularidades que estimam o tempo de utilidade. A estimativa da depreciação foi realizada utilizando percentuais padronizados pela Receita Federal do Brasil (BRASIL, 1999).

Os dados foram inseridos em planilhas eletrônicas do Microsoft Excel (2010) e agrupados nos respectivos centros de custeio. Após essa etapa, os custos foram analisados em relação ao quantitativo de usuários atendidos durante o mesmo período. Os dados coletados foram inicialmente agrupados de acordo com sua fonte (Quadro 2).

Quadro 2 – Distribuição dos dados coletados do Centro de Práticas Integrativas e Complementares Equilíbrio do Ser de acordo com a respectiva fonte. João Pessoa/PB. 2014.

TIPO DE DADO	FONTE DOS DADOS
Insumos de copa, escritório e produtos de higiene.	Relatório de saída de insumos. Secretaria Municipal de Saúde. João Pessoa/PB.
Insumos para atividades fins.	Relatório de saída de insumos. Secretaria Municipal de Saúde. João Pessoa/PB.
Recursos Humanos.	Relatório Anual de Gestão (RAG). Secretaria Municipal de Saúde. João Pessoa/PB.
Materiais de investimento (máquinas, mobílias e equipamentos)	Secretaria Municipal de Saúde. João Pessoa/PB.
Equipamentos para estruturação da farmácia com manipulação pública	Gerência de Atenção Especializada. Secretaria Municipal de Saúde. João Pessoa/PB.
Dados prediais	Direção do Centro de Práticas Integrativas e Complementares Equilíbrio do Ser. Secretaria Municipal de Saúde. João Pessoa/PB.
Energia elétrica, água e esgoto.	Direção do Centro de Práticas Integrativas e Complementares Equilíbrio do Ser. Secretaria Municipal de Saúde. João Pessoa/PB.
Telefonia	Coordenação Central Telefônica. Secretaria Municipal de Saúde. João Pessoa/PB.
Quantitativo de atendimento	Relatório Anual de Gestão (RAG). Secretaria Municipal de Saúde. João Pessoa/PB.

Fonte: Elaborado pelo autor

Na sequencia da identificação de todos os dados que foram apurados e suas respectivas fontes, será descrito o método de cálculo para apuração dos custos dos itens de despesas que foram identificados no CPIES, no ano de 2014 (Quadro 3).

Quadro 3. Identificação dos itens de despesas e seus respectivos métodos de cálculo. Centro de Práticas Integrativas e Complementares Equilíbrio do Ser. João Pessoa/PB. 2014.

ITEM DE DESPESA	MÉTODO DE CÁLCULO
Insumos de copa, escritório e produtos de higiene.	Soma do valor dos itens utilizados no período e distribuição de acordo com o centro de custeio.
Insumos para atividades fins.	Soma do valor de todos os itens utilizados durante o atendimento ao usuário e alocação no centro de custeio produtivo.
Recursos Humanos.	Soma de todos os salários dos profissionais com os respectivos encargos sociais (INSS, FGTS, Férias, décimo terceiro) e distribuição de acordo com a finalidade dentro do serviço.
Materiais de investimento (máquinas, mobílias e equipamentos).	O valor de compra foi utilizado para calcular a depreciação dos materiais de investimento, para identificar o seu custo no período estudado. Posteriormente os custos dos materiais foram distribuídos de acordo com sua finalidade no serviço.
Equipamentos para estruturação da farmácia com manipulação pública	O valor de compra foi utilizado para calcular a depreciação dos materiais de investimento, para identificar o seu custo no período estudado. Esse conjunto de equipamentos é utilizado para atividades fins do serviço.
Custos prediais	Foi estimado o valor do imóvel e posteriormente calculado a sua depreciação para estimar seu custo no período estudado. Além disso, foi calculado as outras despesas com sua manutenção. Todos os custos estimados foram rateados uniformemente entre os centros de custeio.
Energia elétrica, água e esgoto.	Foram somadas todas as contas de água/esgoto e energia elétrica durante o período estudado e o valor foi rateado uniformemente entre os centros de custeio.
Telefonia	Foram somadas todas as contas do período estudado e os valores apurados foram alocados ao centro de custeio administrativo.

Fonte: Elaborado pelo autor.

Os custos foram classificados em direto e indireto de acordo sua alocação ou não nos centros de custos (BRASIL, 2013), esse critério foi seguido durante a classificação dos custos no CPIES.

4.4 CONSIDERAÇÕES ÉTICAS

O estudo em questão faz parte do projeto Custo-efetividade das práticas integrativas e complementares na rede de atenção psicossocial: um estudo multicêntrico, do Edital MCTI/CNPq/MS-SCTIE – Decit N° 07/2013 Política Nacional de Práticas Integrativas e Complementares (PICs) no Sistema Único de Saúde, coordenado pela Prof.^a Dr.^a Adriana Falangola Benjamin Bezerra - Grupo de Pesquisa em Economia Política da Saúde (GPEPS/UFPE/CNPq). O projeto foi aprovado pelo Comitê de Ética em Pesquisa (CEP) do Centro de Ciências da Saúde/UFPE, sob o número de CAEE 07270212400005208.

A coleta de dados foi realizada mediante anuência da Secretaria Municipal de Saúde da cidade de João Pessoa-PB, considerando todos os preceitos éticos e legais vigentes.

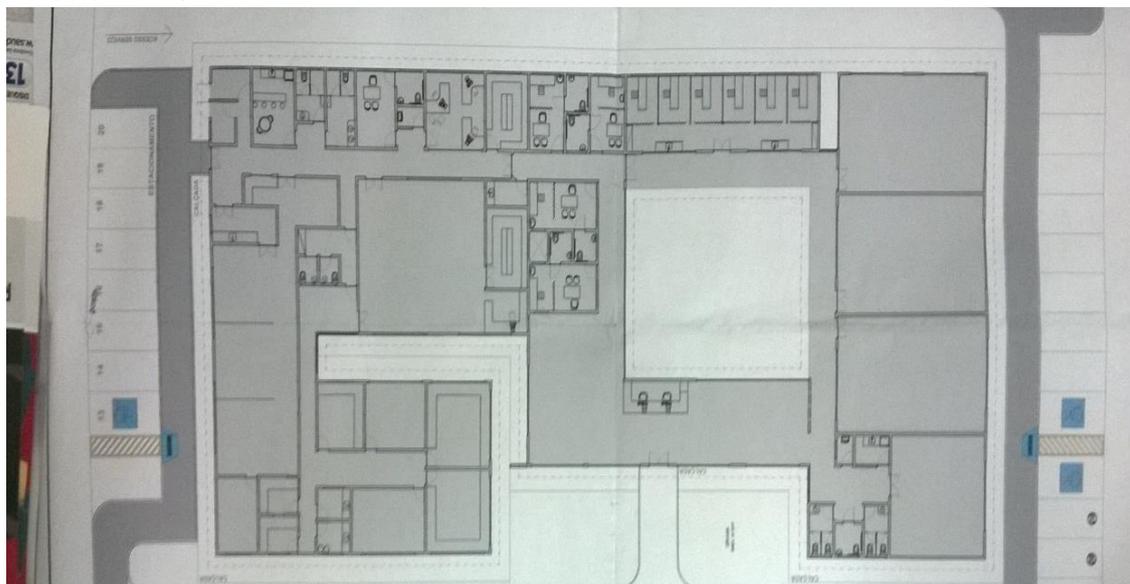
5 RESULTADOS E DISCUSSÃO

Nesta seção foram apresentados os dados apurados e foi realizada uma discussão baseada em estudos já realizados para melhor caracterizar o serviço pesquisado.

5.1 CARACTERIZACAO DO CENTRO DE PRÁTICAS INTEGRATIVAS EQUILÍBRIO DO SER (CPIES)

O CPIES é um serviço com uma adequada estrutura física, com 1.547m² de área construída, distribuídos de maneira que proporciona condições salubres e confortáveis para o atendimento ao usuário (Figura 1). O serviço foi inaugurado em meados do ano de 2012 e possui uma crescente adesão por parte dos usuários do SUS na cidade de Joao Pessoa-PB, seja por demanda espontânea ou por encaminhamento das UBSs.

Figura 1 – Planta baixa do Centro de Práticas Integrativas Equilíbrio do Ser. João Pessoa/PB. 2014.



Fonte: Secretaria Municipal de Saúde de João Pessoa-PB.

No ano 2014 houve um acréscimo de 48,82% na abertura de prontuários em relação ao período anterior, o que representa a adesão de novos usuários ao serviço, totalizando 8.925 prontuários desde a inauguração. No que se refere aos atendimentos coletivos em 2014 houve um acréscimo de 102,96 % em relação ao ano anterior, perfazendo um total de 26.479 usuários efetivamente atendidos em Práticas Coletivas (Tabela 1).

Em um estudo realizado em Tubarão-SC a aceitação dos usuários em relação a essa área foi de 60,4% entre os entrevistados, no entanto, o número de usuários que conhecem algum especialista na área foi reduzido, sendo a homeopatia a prática mais conhecida pelos entrevistados (7,9%). Dadoque indica a informalização das PICs como uma realidade (FONTANELLA et al, 2007) .

No que tangeo quantitativo das práticas individuais, o CPIES apresentou uma diminuição de 184 atendimentos no ano de 2014, totalizando 8.042 usuários efetivamente atendidos em Práticas Individuais (Tabela 1). Esse decréscimo no número de atendimentos foi justificado pela diminuição ou pela contratação tardia dos terapeutas no ano em questão, visto que a maioria dos profissionais é vinculada ao serviço por meio de contratos de trabalho frágeis. Essa realidade poderia ser modificada com a realização de concurso público, para proporcionar um vínculo mais estável do profissional com o serviço e, conseqüentemente, com o usuário.

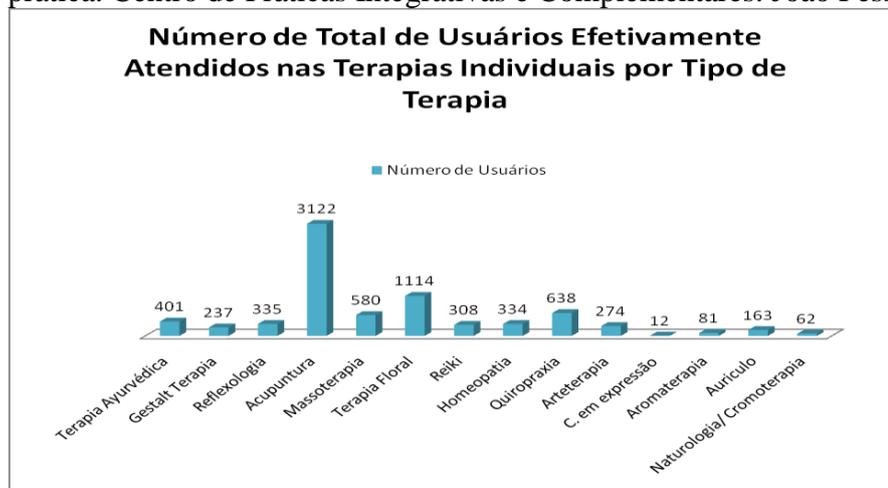
Tabela 1-Comparativo dos atendimentos no Centro de Práticas Integrativas Equilíbrio do Ser nos anos de 2013 e 2014. João Pessoa/PB.

Ano	Práticas Individuais	Práticas Coletivas	Média mensal	Total
2013	8.226	13.046	1772,66	21.272
2014	8.042	26.479	2876,75	34.521

Fonte: Elaborado pelo autor

Outro fato importante no ano de 2014 foia regularização do CPIES junto ao Sistema de Informação Ambulatorial (SIA/SUS), por meio da utilização do Boletim de Atendimento Ambulatorial Individualizado (BPA-I). Considera-se uma grande conquista para as PICs no processo de consolidaçãodessa área, visto que proporciona meios de reembolso pelo SUS do serviço prestado e define com precisão a quantidade e a distribuição dos atendimentos de acordo com a práticautilizada (Figura 2). Apesar do significativo avanço, Sousa et al (2012) afirmam que muitas práticas ainda não estão especificadas nos códigos do SIA, como a terapia floral, o que gera distorções entre o que se registra e o procedimento efetivamente realizado.

Figura 2- Distribuição do total de atendimentos individuais de acordo com o tipo de prática. Centro de Práticas Integrativas e Complementares. João Pessoa/PB.2014.



Fonte: Secretaria Municipal de Saúde de João Pessoa-PB.

O serviço foi regularizado no que se refere ao repasse de recursos financeiros do Ministério da Saúde (SIA/SUS e BPA-I), após mais de 12 meses de prestação de serviços à população, durante esse período o serviço foi mantido, exclusivamente, por recursos municipais.

5.2 CENTROS DE CUSTEIO DO CPIES

Para alcançar os objetivos propostos, os dados coletados foram agrupados em centros de custeio, que foram divididos em produtivo, administrativo e auxiliar. Essa definição foi realizada de acordo com a finalidade de cada setor e sua relação com serviços produzidos e oferecidos aos usuários dos SUS.

Dessa forma, o centro de custeio produtivo do CPIES é representado pelos consultórios (Brisa do Mar, Caminho do Vento, Chapéu do Sol, Margem do Rio, Olho de Água, Terra Molhada), laboratórios (farmácia de manipulação), salas de práticas coletivas (Amém e Espaço Verde), salas (Horta Mandala, Pontos de Luz, Ser do Ninho), brinquedoteca e o auditório Água Dourada.

O centro de custeio administrativo foi representado pelo almoxarifado, sala de recepção, sala de administração, diretoria e sala de reuniões.

No que tange ao centro de custeio auxiliar, o serviço em questão é representado por setores que servem como suporte para o funcionamento operacional: copa dos funcionários,

copa próxima ao auditório, banheiros, portaria, SAME, área de serviço, cozinha, dispensa, depósito de material de limpeza.

Quadro 4 – Distribuição do Centro de Práticas Integrativas Equilíbrio do Ser em centros de custeio. João Pessoa/PB. 2014

Centros de Custeio		
Produtivo	Administrativo	Auxiliar
<ul style="list-style-type: none"> • Consultórios • Laboratórios • Salas de atendimento coletivo • Brinquedoteca • Auditório 	<ul style="list-style-type: none"> • Almoxarifado • Recepção • Sala de administração • Diretoria • Sala de reuniões 	<ul style="list-style-type: none"> • Copa • Cozinha • Banheiros • SAME • Área de serviço • Dispensa • Depósito de material de limpeza

Fonte: Elaborado pelo autor.

O serviço de portaria/segurança não foi alocado em nenhum centro de custos, sendo identificado como custos indiretos. A sala de utilidades e o jardim interno também se enquadraram como custos indiretos.

Os serviços de PICs têm como característica o atendimento ao usuário sem a necessidade de utilização de equipamentos com alta densidade tecnológica, ou seja, de baixo custo financeiro, nesse sentido, os profissionais tem uma importante participação nos gastos de serviços dessa natureza. No que tange o CRIES, 47 funcionários são responsáveis pelo funcionamento do serviço, sendo 31 alocados no centro de custeio produtivo, 8 no administrativo e 4 no auxiliar (Quadro 5). Os Recursos Humanos referentes ao serviço de portaria/segurança são representados por 03 profissionais de vigilância.

A maior concentração dos recursos humanos está localizada no setor produtivo, com destaque para os terapeutas holísticos que possuem 11 representantes. Tais profissionais são responsáveis pela execução de atendimentos individuais e coletivos em diversas especialidades.

Quadro 5 – Distribuição dos profissionais do Centro de Práticas Integrativas e Complementares Equilíbrio do Ser de acordo com o respectivo centro de custeio. João Pessoa/PB. 2014.

Produtivo	Administrativo	Auxiliar
Assistente social (03)/ Biólogo (01)/ Enfermeiro (01)/ Farmacêutico (02)/ Fisioterapeuta (04)/ Médico-NASF (01)/ Oficineiro (02)/ Professor de Educação Artística (01)/ Psicólogo (02)/ Sanitarista (01)/ Técnico em laboratório (01)/ Técnico nível médio (01)/ Terapeuta holístico (11).	Assistente administrativo (03)/ Datilógrafo (01)/ Recepcionista (03)/ Técnico em comunicação social (01).	Auxiliar de serviços diversos (01)/ Auxiliar de serviços gerais (03).

Fonte: Elaborado pelo autor

No serviço pesquisado, o principal setor produtivo é representado pelos consultórios, nos quais é possível identificar um conjunto de equipamentos de baixo custo. O consultório padrão do Equilíbrio do Ser possui como materiais de investimento: uma mesa clínica, uma cadeira fixa adulta, uma cadeira giratória, um birô para escritório, uma ar condicionado 9000 BTUs.

Tabela 2 – Equipamentos de investimento em um consultório padrão do Centro de Práticas Integrativas Equilíbrio do Ser. João Pessoa/PB. 2014.

Quantidade	Material	Valor (R\$)	Depreciação(R\$)
01	Mesa clínica	2.240,00	224,00
01	Cadeira fixa adulta	170,00	17,00
01	Cadeira giratória acolchoada	770,00	77,00
01	Birô para escritório	497,00	49,70
01	Ar condicionado 9000 BTUs	1.244,00	124,40

Fonte: Elaborado pelo autor

5.3 CUSTOS DIRETOS E INDIRETOS

Segundo Alonso (1999), a classificação dos custos em diretos ou indiretos em serviços públicos de saúde pode ser feita em relação a sua alocação a um centro de custeio ou em relação ao usuário atendido. Esse mesmo autor também indica que em serviços dessa natureza, a separação entre despesas e custos pode ser desconsiderada.

No que se refere ao CPIES, foi definido que tal classificação será realizada de acordo com a alocação nos centros de custeio, sendo assim, os custos que não foram atribuídos de maneira clara a um determinado centro de custeio, será considerado como indireto e seu valor foi rateado com os centros de custeio que foram previamente definidos.

Os custos do CPIES foram estimados em R\$ 1.270.015,70 no ano de 2014. Sendo classificados de acordo com o critério de alocação em direto e indireto, dessa forma os custos diretos foram responsáveis por R\$ 1.012.140,46 (79,69%) do total de custos, já os custos indiretos foram responsáveis por R\$ 257.875,24 (20,31%) do total dos custos da unidade de saúde.

A distinção destes custos é fundamental no gerenciamento de custos em qualquer serviço. Em um estudo no qual a amostra foi composta por 10 hospitais privados, em Joao Pessoa-PB, foi verificado que 90% dos gestores não distinguem custos diretos dos custos indiretos, o que demonstra que a gestão de custos dessas entidades foi heterogênea (LUCENA; BRITO 2010).

5.3.1 Custos Diretos

Os custos diretos, que foram alocados diretamente a um centro de custos, foram subdivididos em Recursos Humanos (RH) (92,30%), representando uma parcela importante dos custos no CPIES, o que refletiu a realidade da maioria dos serviços de saúde com perspectiva biomédica (RAUPP, CRISPIM E ALMEIDA; 2007), depreciação de máquinas, equipamentos e móveis (1,36%) e materiais de consumo (6,34%) (Tabela 3).

Tabela 3 – Custos diretos do Centro de Práticas Integrativas Equilíbrio do Ser. João Pessoa/PB. 2014.

CUSTOS DIRETOS	Subtotal mensal (R\$)	Subtotal anual (R\$)	Subtotal (%) anual acumulado	
1 Recursos Humanos			92,30%	92,30%
	77.847,77	934.173,33		
2 Depreciação móveis, máquinas e equipamentos	1.149,76	13.797,23	1,36%	93,66%
3 Material de consumo	5.347,49	64.169,90	6,34%	100%
4 TOTAL	84.3456,02	1.012.140,46	100%	100%

Fonte: Elaborado pelo autor

De acordo com essa organização é possível identificar que os RH são responsáveis pelo maior custo do serviço, perfazendo um custo anual de R\$ 934.173,33. Esse valor representa os salários dos profissionais, somados a todas as obrigações trabalhistas que a Prefeitura Municipal de João Pessoa possui com o trabalhador (décimo terceiro, FGTS, férias, INSS).

Do montante referente aos encargos com recursos humanos, R\$ 718.280,00 (76,88%) está alocado ao centro de custeio produtivo, R\$ 139.520,00 (14,93%) refere-se aos funcionários do centro de custeio administrativo e R\$ 76. 373,33 (8,19%) estão alocados no centro de custeio auxiliar.

A depreciação de móveis, equipamentos e máquinas representa 1,36% do total dos custos diretos, o que demonstra que os materiais de investimento são de baixo custo, refletindo a baixa densidade tecnológica desse serviço. A atividade manual desempenhada pelos terapeutas dispensa uso de tecnologias de alta densidade tecnológica, que são mais onerosas. Essa constatação reflete uma realidade na utilização de PICs.

O material de consumo teve um custo anual estimado em R\$ 64.169,90, sendo a maior contribuição nos custos referente a insumos da copa e limpeza/higiene. Os insumos que são utilizados dentro do centro de custeio produtivo tiveram uma contribuição menor. Importante destacar que a prestação de serviços no CPIES é caracterizada pela relação usuário/terapeuta, sem a utilização de muitos insumos. Os principais insumos necessários para o atendimento ao usuário referem-se a óleos essenciais, agulhas de acupuntura, essências, luvas de procedimento e plantas medicinais.

5.3.2 Custos Indiretos

Os custos indiretos não são alocados à produção de serviços/produtos da unidade de saúde. No caso do CPIES, tais custos perfizeram um total de R\$ 257.875,25 no ano de 2014. Desse montante, 86,76% compreende os custos prediais, nos quais o maior impacto está relacionado à depreciação do imóvel. O prédio da unidade possui 1.547m² e o valor estimado do imóvel foi de R\$ 2.738.190,00. Como a taxa de depreciação para esse tipo de investimento é 4%, logo, R\$ 109.527,60 foi o custo do imóvel no ano de 2014.

Os custos prediais também são representados por despesas com água/esgoto e luz que foram estimados em R\$ 114.221,76. Despesas relacionadas ao IPTU e coleta de lixo também fazem parte dos custos prediais, entretanto, nesse estudo tais custos foram desconsiderados, visto que o CPIES é isento desses impostos por se tratar de uma instituição pública.

Os recursos humanos que fazem parte dos custos indiretos estão relacionados a segurança da unidade de saúde. Os custos com esses trabalhadores englobam 12,22% dos custos indiretos (Tabela 4) e representam os salários dos servidores, assim como, todas as obrigações trabalhistas com o servidor (FGTS, férias, 13º salário e INSS). O serviço de segurança é prestado por 03 funcionários no CPIES.

Tabela 4 – Custos indiretos do Centro de Práticas Integrativas Equilíbrio do Ser. João Pessoa/PB. 2014.

CUSTOS INDIRETOS	Subtotal mensal (R\$)	Subtotal anual (R\$)	Subtotal (%)	
				Anual acumulado
1 Recursos Humanos	2.626,66	31.520,00	12,22%	12,22%
2 Custos prediais (depreciação, água e luz)	18.645,61	223.747,32	86,76%	98,98%
3 Depreciação móveis, máquinas e equipamentos	59,32	711,93	0,27%	99,25%
4 Material de consumo	158,00	1.896,00	0,75%	100%
TOTAL	21.489,59	257.875,25	100%	100%

Fonte: Elaborado pelo autor

A arbitrariedade durante a apropriação e rateio dos custos indiretos é recorrente na gestão de custos, isso acontece na maioria das vezes pela falta de conhecimento dos gestores ou por falta de parâmetros de rateio. Lucena e Brito (2010) em seu estudo com hospitais privados em João Pessoa-PB evidenciou esse fato, visto que apenas 10% dos gestores da amostra rateavam a totalidade dos custos indiretos.

5.4 CUSTO DO USUÁRIO DE PRÁTICAS INTEGRATIVAS E COMPLEMENTARES NOCPIES

O custo total de prestação de serviços do CPIES foi de R\$ 1.270.015,70 no ano de 2014, com custo mensal médio de R\$ 105.834,64 (Tabela 5). Sem considerar a distinção entre práticas individuais e coletivas, o usuário do serviço teve um custo médio de R\$ 34,78.

Tabela 5 – Divisão dos custos do Centro de Práticas Integrativas Equilíbrio do Ser. João Pessoa/PB. 2014.

Custos	Custos Diretos (R\$)	Custos Indiretos (R\$)	Total (R\$)
Média mensal	84, 3456,02	21.489,59	105.834,64
Anual	1.012.140,46	257.875,25	1.270.015,70

Fonte: Elaborado pelo autor

O valor estimado de R\$ 34,78 é por usuário atendido no CPIES de maneira geral e não leva em consideração a prática coletiva com dez participantes como foi estimado anteriormente. Nesse sentido faz-se necessário estimar o valor por atendimento do terapeuta e com essa perspectiva a caracterização dos custos apresenta um arcabouço diferente (Tabela 6). A análise dos custos após a discriminação das práticas em individuais e coletivas é viável e indispensável, pois sob a perspectiva contábil, o usuário da prática coletiva apresenta um custo inferior ao usuário da prática individual.

Tabela 6 – Atendimentos no Centro de Práticas Integrativas Equilíbrio do Ser nos anos de 2013 e 2014 (prática coletiva representada por 10 usuários).

Ano	Práticas Individuais	Práticas Coletivas	Média mensal	Total
2013	8.226	1.304	794,1	9.530
2014	8.042	2.647	890,75	10.689

Fonte: Elaborado pelo autor

Nesse novo cenário em que a perspectiva do profissional no que tange a execução do procedimento é levada em consideração, temos um total de 10.689 atendimentos de terapeutas prestados no ano de 2014 e o custo por atendimento no CPIES foi de R\$ 118,81. Representa um alto custo, principalmente no que se refere à defasagem da tabela SUS para pagamento de procedimentos e a falta de diversos procedimentos nessa tabela que são realizados no serviço em questão. De acordo com Sousa et al (2012), a imprecisão conceitual presente nas PICs dificulta a padronização e o registro de procedimentos prestados pelo SUS, fragilizando o

processo de formalização dessas práticas, além de impedir uma avaliação fidedigna da PNPIC no território brasileiro.

As práticas coletivas representaram 30,03% do total de atendimentos e consequentemente, as práticas individuais representaram 69,97% do total de procedimentos.

Esse arcabouço diminui a representatividade das práticas coletivas em relação aos atendimentos dos terapeutas no CPIES, e evita a ocorrência de viés em relação ao custo do usuário desse serviço. Ficou evidente que um atendimento individual demanda por parte do serviço uma disponibilidade de mais recursos humanos (horas trabalhadas/terapeuta), em detrimento do usuário da prática coletiva.

Para melhor caracterização dos custos do CPIES, faz-se necessário o estabelecimento dos custos por categoria de práticas (individual e coletiva). Com isso, torna-se possível afirmar que o atendimento coletivo apresenta um custo de R\$ 144,08 por atendimento (10 usuários), o atendimento relativo às práticas individuais tem um custo de R\$ 110,49, ou seja, há um acréscimo de R\$ 33,59 para a execução do atendimento coletivo em detrimento da prática coletiva (Tabela 7).

Tabela 7 – Custos dos atendimentos individuais e coletivos do Centro Práticas Integrativas Equilíbrio do Ser. João Pessoa/PB. 2014.

Tipos de Atendimentos	Quantidade de atendimentos	(%) da quantidade de atendimentos	Custos por categoria (R\$)	Custos por Atendimento (unitário) (R\$)
Práticas Individuais	8.042	69,97	888.629,98	110,49
Práticas Coletivas	2.647	30,03	381.385,71	144,08
Total	10.689	100	1.270.015,70	118,81 (custo médio)

Fonte: Elaborado pelo autor

O cálculo dos custos unitários é obtido a partir da divisão dos custos totais do tipo de prática, obtidos ao final da Tabela 6, pelo número de atendimentos prestados no CPIES. Com metodologia semelhante (Custeio por Absorção), Raupp, Crispim e Almeida (2007) estimaram o custo de uma consulta ambulatorial em R\$ 36,24, em uma maternidade estadual de Santa Catarina. Trata-se de uma diferença significativa de custos em relação ao atendimento individual no CPIES, mesmo considerando peculiaridades inerentes aos dois estudos, como critérios de rateios e complexidade dos serviços.

Na tabela 8 é possível identificar o custo do atendimento ao usuário, Considerando a perspectiva do quantitativo médio de 10 usuários por atividade coletiva. Nessa perspectiva o custo por usuário de prática coletiva diminui consideravelmente, levando o custo médio do atendimento ao usuário no CPIES em R\$ 36, 79.

Tabela 8 – Custo do atendimento por usuário de práticas individuais e coletivas, considerando 10 usuários por prática coletiva. Centro de Práticas Integrativas Equilíbrio do Ser. João Pessoa/PB. 2014.

Tipos de atendimentos	Quantidade de atendimentos	Custos por categoria (R\$)	Custos por Atendimento (unitário) (R\$)
Práticas Individuais	8.042	888.629,98	110,49
*Práticas Coletivas	2.647x10=26.470	381.385,71	14,40
Total	34.512	1.270.015,70	36,79(custo médio)

Fonte: Elaborado pelo autor

Importante ressaltar que a abordagem das PICs é diferente da abordagem biomédica, na qual a abordagem holística ao paciente não busca a potencialização do número de atendimentos. O terapeuta de PICs busca, na verdade, a resolução do sofrimento do ser humano por meio da utilização de um projeto terapêutico singular.

6 CONCLUSÕES

O CPIES é pioneiro em formalizar práticas integrativas e complementares no estado da Paraíba e tornou-se referência nesse quesito. Tendo em vista a aceitação pelos usuários do SUS e o respaldo legal e científico que as práticas obtiveram ao longo do tempo, a pesquisa em questão vislumbrou subsidiar gestores das diferentes esferas na implantação de serviços que são norteados pela portaria do Ministério da Saúde nº 971/2006, que aprova a PNPIC no âmbito do SUS.

O serviço possui características que possibilitam a definição dos centros de custeio. As principais atividades produtivas estão situadas nos consultórios (práticas individuais) e auditórios (práticas coletivas), caracterizando dessa forma o principal centro de custeio do serviço, que é o produtivo. Visto que é nesse centro de custeio que as atividades fins do serviço são realizadas e os usuários recebem o atendimento especializado dos terapeutas.

O centro de custeio administrativo é representado, essencialmente, pela diretoria e recepção. O centro de custeio auxiliar é representado pela copa, cozinha, SAME e banheiros. Esses centros de custeio fornecem suporte gerencial e operacional ao centro de custeio produtivo, caracterizando dessa forma o CPIES no que concerne aos centros de custeio. O serviço com essa complexidade necessita de setores diversificados e com ações bem definidas para que o objetivo essencial do CPIES seja alcançado e ainda possa fornecer subsídios para o controle e avaliação gerencial, contábil e assistencial.

Os custos foram caracterizados como direto e indireto de acordo com sua alocação ou não nos centros de custeio. O custo total do serviço foi estimado em R\$ 1.270.015,70 no ano de 2014. O custo direto equivale a 79,69% desse montante, tais custos foram representados por gastos com recursos humanos (principalmente terapeutas), depreciação de materiais de investimento e por gasto com materiais de consumo.

Os custos indiretos representaram 20,31% do custo total do CPIES e foram distribuídos em custos prediais, recursos humanos e materiais de consumo. Os custos prediais apresentaram um maior impacto nesse grupo, mediante o alto valor de mercado que o prédio do serviço possui, tendo um custo elevado no que se refere à depreciação do imóvel. Mas, esses valores não entram nos relatórios contábeis realizados pelo serviço. O custo referente ao imóvel seria mais evidente para o serviço se o imóvel fosse alugado, visto que o valor pago

seria contabilizado de forma mais clara. Outros custos prediais são representados por água, esgoto e energia elétrica.

A estimativa do custo do usuário no CPIES foi de R\$ 34,78 no período avaliado, considerando a quantidade de usuários em relação ao total de custos do serviço. No momento em que a perspectiva do terapeuta é levada em consideração, temos um custo/procedimento de R\$118,81. O valor estimado é considerado alto e pode ser um risco para a plena implantação e manutenção da PNPIC, visto que essa política compõe um cenário caracterizado pela escassez de recursos e a demanda crescente por serviços efetivos.

O serviço tem como característica a baixa densidade tecnológica e matéria-prima que requer pouco dispêndio de recursos financeiros. Esse dado foi constatado com a análise dos materiais de investimento e materiais de consumo do centro de custeio produtivo, no entanto, quando o total dos custos foi absorvido, evidenciou-se que o atendimento (serviço) prestado apresenta um valor elevado no CPIES em comparação ao observado em setores tradicionais de assistência à saúde.

O resultado da avaliação do custo precisa considerar o modo de abordagem integral e holístico adotado no campo das práticas integrativas. Estudos sobre custo-efetividade podem contribuir para ampliar e contextualizar as características do cuidado em saúde no campo das PICs. Avaliações econômicas como a de custo-efetividade das PICs, que tem o intuito de aferir a relação entre o que se gasta e a efetividade das PICs para o usuário do SUS, é uma abordagem a ser considerada como recomendação.

A consolidação de políticas inovadoras, como a PNPIC, é influenciada diretamente com a divulgação acerca das indicações e efetividade das mesmas. O intuito é ampliar o número de usuários e profissionais que conhecem os benefícios dessa prática, seja pelo acesso direto ou por meio de encaminhamento profissional para serviços dessa natureza. Iniciativas como essas podem diluir o custo por usuário do CPIES, visto que esse serviço apresenta um custo fixo alto.

REFERÊNCIAS

- ABBAS, K. **Gestão de custos em organizações hospitalares**. 2001. 155f. Dissertação (Mestrado em Engenharia de produção) - Programa de Pós-Graduação em Engenharia de Produção, Universidade Federal de Santa Catarina, Santa Catarina.
- ALONSO, M. Custos no serviço público. **Revista do serviço público**, Brasília, n. 1, p. 37-63, jan./mar. 1999.
- ANDRADE, J. T.; COSTA, L. F. A. Medicina Complementar no SUS: práticas integrativas sob a luz da antropologia médica. **Saúde e sociedade**, São Paulo, v. 19, n. 3, p. 497-503, 2010.
- ATKINSON, A. A.; BANKER, R. D.; KAPLAN, R. S. **Contabilidade gerencial**. São Paulo: Atlas, 2011.
- AZEVEDO, E.; PELICIONI, M. C. F. Práticas integrativas e complementares de desafios para a educação. **Trabalho Educação e Saúde**, Rio de Janeiro, v. 9, n. 3, p. 361-378, Nov. 2011.
- BARRETO, A. F. **Práticas integrativas em saúde: proposições teóricas e experiências na saúde e educação**. Recife: Editora UFPE, 2014.
- BARROS, N. F. Política Nacional de Práticas Integrativas e Complementares no SUS: uma ação de inclusão. **Ciência e Saúde Coletiva**, Rio de Janeiro, v. 11, n. 3, p. 850, 2006.
- BEULKE, R.; BERTÓ, D. J. *Gestão de custos e resultados na saúde: hospitais, clínicas, laboratórios e congêneres*. São Paulo: Saraiva, 1997.
- BONACIM, C. A. G.; ARAÚJO, A. M. P. Gestão de custos aplicada a hospitais universitários públicos: a experiência do Hospital das Clínicas da Faculdade de Ribeirão Preto da USP. **Revista de Administração Pública**, Rio de Janeiro, v. 44, n. 4, p. 903-931, ago. 2010.
- BRASIL. Ministério da Saúde. *Introdução à Gestão de Custos em Saúde*. Brasília: Editora do Ministério da Saúde, 2013.
- BRASIL. Ministério da Saúde. Portaria nº 971, de 03 de maio de 2006. Aprova a Política Nacional de Práticas Integrativas e Complementares no SUS. Diário Oficial da União, Brasília, 2006, Disponível em: <http://portal.saude.gov.br/portal>. Acesso em 13 de dezembro de 2015.
- BRASIL. Secretaria da Receita Federal. Instrução normativa srf n. 162, de 31 de dezembro de 1998, que fixa o prazo de vida útil e taxa de depreciação dos bens que relaciona. Diário Oficial da União, Brasília, 1999, Disponível em: <http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?visao=anotado&idAto=15004>. Acesso em 18 de março de 2006.
- CAMARGOS, M. A.; GONÇALVES, M. A. Sistemas de Acumulação de Custos, Métodos de Custeio, Critérios de Atribuição de Custos e Tipos de Custo: Uma Diferenciação Didático-Teórica para o Ensino da Disciplina Contabilidade de Custos. In: ENCONTRO NACIONAL

DA ASSOCIAÇÃO DOS CURSOS DE GRADUAÇÃO EM ADMINISTRAÇÃO, 15., 2004, Florianópolis. **Anais**, 2004. Páginas 97-118.

CASTRO, J. D.; ROCHA, V.; MARINHO, M.; PINTO, S. Custo-Efetividade: comparação entre o modelo tradicional e o Programa de Saúde da Família. **Revista Brasileira de Medicina de Família e Comunidade**, Rio de Janeiro, v. 3, n. 10, jul/set. 2007.

COGAN, S. **Activity-based Costing (ABC): a poderosa estratégia empresarial**. São Paulo: Pioneira & Grifo. 1994.

CREPALDI, S.A. **Curso básico de contabilidade de custos**. 4.ed., São Paulo: Atlas, 2009.

DALLORA, M. E. L. V.; FORSTER, A. C. A importância da gestão de custos em hospitais de ensino - considerações teóricas. **Medicina**, Ribeirão Preto, v. 41, n. 2, p. 135-142, abr/jun. 2008. Disponível em: <http://www.fmrp.usp.br/revista>. Acesso em 10ago.2015.

FONTANELLA, F.; SPECK, F.P.; PIOVEZAN, A. P.; KULKAMP, I. C. Conhecimento, acesso e aceitação das práticas integrativas e complementares em saúde por uma comunidade usuária do Sistema Único de Saúde na cidade de Tubarão/SC. **Arquivos Catarinenses de Medicina**, Florianópolis-SC, v. 36, n. 2, p. 69-74, 2007.

GALHARDI, W. M. P.; BARROS, N. F.; LEITE-MOR, A. C. M. B. O conhecimento de gestores municipais de saúde sobre a Política Nacional de Prática Integrativa e Complementar e sua influência para a oferta de homeopatia no Sistema Único de Saúde local. **Ciência e Saúde Coletiva**, Rio de Janeiro, v. 18, n.1, p. 213-220, Jan. 2013.

GIL, A. C. **Métodos e técnicas de pesquisa social**. São Paulo: Atlas, 2008.

HELMAN, C. **Cultura, saúde e doença**. 5.ed. Porto Alegre: Artes Médicas, 2009.

LEONCINE, M.; BORNIA, A. C.; ABBAS, K. Sistemática para Apuração de Custos por Procedimento Médico-Hospitalar. **Produção**, v. 23, n. 3, p. 595-608, jul/set. 2013.

LUCENA, W. G. L.; BRITO, L. A. S. N. Um Estudo do Tratamento dos Custos Indiretos nos Hospitais Privados de João Pessoa-PB. **Qualitas Revista Eletrônica**, Campina Grande, v. 9, n. 2, 2010.

LUZ, M. T. Cultura Contemporânea e Medicinas Alternativas: Novos Paradigmas em Saúde no Fim do Século XX. **PHYSIS: Revista Saúde Coletiva**, Rio de Janeiro, v. 15, n. 1, p. 145-176, 2005.

MARTINS, E. **Contabilidade de Custos**. São Paulo: Atlas, 2010.

MEGLIORINI, E. **Custos: análise e gestão**. São Paulo: Prentice Hall Brasil (Pearson). 2012.

MELLO, S. C. C.; SANTANA, R. G.; SANTOS, D. C.; ALVIM, N. A. T. Práticas complementares em Saúde e os Desafios de sua Aplicabilidade no Hospital: visão dos enfermeiros. **Revista Brasileira de Enfermagem**, Brasília, v. 66, n. 6, p. 840-846, 2013.

MORAES, E. et al . Conceitos introdutórios de economia da saúde e o impacto social do abuso de álcool. **Revista Brasileira de Psiquiatria**, São Paulo, v. 28, n. 4, p. 321-325, 2006.

OLXCLASSIFICADOS. Disponível em: www.olx.com.br. Acesso em 12 de janeiro de 2016.

Organização Mundial de Saúde - OMS. Traditional Medicine Strategy. Genebra, 2004. Disponível em: <http:// www.who.int/medicines/areas/traditional/definitions/en/

RAUPP, F. M; CRISPIM, C. H; ALMEIDA, E. S.V. Gestão de Custos Hospitalares por Meio do Custeio por Absorção: o caso da Maternidade Carmela Dutra. **Revista de Informação Contábil**, Recife, v. 2, n. 1, p. 120-133, 2007.

RODRIGUES, A. A; PEREIRA, N. S. S. Práticas integrativas e complementares em saúde: buscando eficácia no cuidado de enfermagem. **Revista Enfermagem UNISA 2011**, Santo Amaro, v. 12, n.2, p. 125-127, 2011.

SANCHO, Leyla Gomes; DAIN, Sulamis. Avaliação em Saúde e Avaliação Econômica em Saúde: introdução ao debate sobre seus pontos de interseção. **Ciênc. saúde coletiva**, Rio de Janeiro, v. 17, n. 3, p. 765-774, Mar. 2012.

SCHULTZ, C. A. **Gestão de custos de serviços públicos de alta complexidade hospitalar**. (Dissertação). Programa de Pós-graduação em Contabilidade, Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis, 2007.

SOUSA, I. M. CARVALHO; BODSTEIN, R. C. A; TESSER, C. D; SANTOS, F. A. S; HORTALE, V. A. Práticas integrativas e complementares: oferta e produção de atendimentos no SUS e em municípios selecionados. **Caderno de Saúde Pública**, Rio de Janeiro, v. 28, n. 11, p. 2143-2154, 2012.

TESSER, C. D; BARROS, N. F. Medicalização social e medicina alternativa e complementar: pluralização terapêutica do Sistema Único de Saúde. **Revista Saúde pública**, São Paulo, v. 45, n. 5, p. 914-920, 2008.

THIAGO, S. C. S; TESSER, C. D. Percepção de Médicos e Enfermeiros da Estratégia de Saúde da Família sobre Terapias Complementares. **Revista de Saúde Pública**, v. 45, n. 2, p. 249-257, 2011.

UGÁ, M. A. D. Instrumentos de avaliação econômica dos serviços de saúde: alcances e limitações. In: Piola SF, Vianna SM. **Economia da saúde**. 3ª ed. Brasília: IPEA; 2002.

WERNKE, R. **Gestão de Custos: uma abordagem prática**. São Paulo: Atlas. 2004.

ZAPIMÓVEIS. Disponível em: www.zapimoveis.com.br. Acesso em 12 de janeiro de 2016.