

## **Custos Diretos em Saúde Pública: uma análise da eficiência de Unidades Básicas de Saúde no Município de Londrina-PR**

---

**Camila Moliani Ferri**

Mestrado em Administração pela Universidade Estadual de Londrina  
Prefeitura Municipal de Londrina  
Av. Duque de Caxias, 635. Centro Cívico. Londrina/PR. CEP: 86015-901  
*E-mail:* camila\_moliani@hotmail.com

**Saulo Fabiano Amâncio Vieira**

Doutorado em Administração pela Universidade Nove de Julho - UNINOVE  
Professor Universidade Estadual de Londrina – UEL  
Rodovia Celso Garcia Cid, PR-445, Km 380. Campus Universitário. Londrina/PR.  
CEP: 86057-970  
*E-mail:* saulo@uel.br

**Elaine Maria dos Santos**

Doutorado em Engenharia de Produção pela Universidade de São Paulo - USP  
Professora da Universidade Estadual de Londrina – UEL  
Rodovia Celso Garcia Cid, PR-445, Km 380. Campus Universitário. Londrina/PR.  
CEP: 86057-970  
*E-mail:* elainems@uel.br

**Letícia Fernandes de Negreiros**

Doutorado em Administração pela Universidade Estadual de Maringá - UEM  
Professora da Universidade Estadual do Norte do Paraná - UENP  
*E-mail:* leticianegreiros@uenp.edu.br  
Rodovia BR-369 Km 54. Vila Maria. Bandeirantes/PR. CEP 86.360-000

**Suzana Loureiro**

Mestrado em andamento em Administração pela Universidade Estadual de Londrina  
– UEL  
Rodovia Celso Garcia Cid, PR-445, Km 380. Campus Universitário. Londrina/PR.  
CEP: 86057-970  
*E-mail:* suzana.loureiro@uel.br

### **RESUMO**

No contexto da Atenção Primária à Saúde, as Unidade Básica de Saúde (UBS) devem ser capazes de atender as necessidades dos usuários. A gestão das UBS é feita pelos municípios, possibilitando alterar práticas e otimizar os serviços prestados, porém, para isso, é necessário saber quanto produz e quanto custam aos cofres públicos, cada UBS. Assim, o objetivo deste estudo é apurar e analisar os custos diretos das 54 UBS, de Londrina-PR, no ano de 2016 (dados consolidados). Foi realizada uma pesquisa com as 54 UBS em parceria com a Secretaria Municipal de Saúde. A junção e a análise das informações possibilitaram descobrir dados, tais como Custos com Pessoal (89,78%), seguido por Material de Consumo (8,05%) e Custos

**Custos Diretos em Saúde Pública: uma análise da eficiência de Unidades Básicas de Saúde no Município de Londrina-PR**

Camila Moliani Ferri, Saulo Fabiano Amâncio Vieira, Elaine Maria dos Santos, Letícia Fernandes de Negreiros, Suzana Loureiro

Administrativos (2,18%). Além disso, esta pesquisa contribui como um primeiro olhar sobre esse cenário que não tinha nenhum estudo como este, logo, trata-se de uma ferramenta ao gestor público para a tomada de decisões.

Palavras-chave: Custos. Eficiência. Saúde.

**Direct Costs in Public Health: an analysis of the efficiency of Basic Health Units in the Municipality of Londrina-Paraná / Brazil**

**ABSTRACT**

In the context of Primary Health Care, the Basic Health Unit (BHU) must be able to meet the needs of users. The BHUs are managed by the municipalities, making it possible to change practices and optimize the services provided, but in order to do so, it is necessary to know how much each BHU produces and how much it costs to the public coffers. The aim of this study was to determine and analyze the direct costs of the 54 BHU in Londrina-PR in 2016 (consolidated data). A census of the 54 BHU was carried out in partnership with the Municipal Health Department. By combining and analyzing the information it was possible to reach findings such as: Personnel Costs (89.78%), followed by Consumables (8.05%), and Administrative Costs (2.18%). This research findings contribute as a first look at this scenario that had no previous studies like this, so it is a tool for public managers to make decisions.

Keywords: Costs. Efficiency. Health.

**Costos Directos en Salud Pública: un análisis de la eficiencia de las Unidades Básicas de Salud en el Municipio de Londrina-Paraná /Brasil**

**RESUMEN**

En el contexto de la Atención Primaria de Salud, las Unidades Básicas de Salud (UBS) deben ser capaces de satisfacer las necesidades de los usuarios. Las UBS son gestionadas por los municipios, lo que permite cambiar las prácticas y optimizar los servicios prestados, pero para ello es necesario saber cuánto produce cada UBS y cuánto cuesta a las arcas públicas. Por lo tanto, el objetivo de este estudio fue determinar y analizar los costes directos de las 54 UBS de Londrina-PR en 2016 (datos consolidados). Se realizó un censo de las 54 UBS en colaboración con el Departamento Municipal de Salud. La combinación y el análisis de la información permitieron conclusiones como que el 89,78% son Costes de Personal, seguidos por los Consumibles (8,05%) y los Costes Administrativos (2,18%). Además, esta investigación contribuye como una primera mirada a este escenario que no tenía estudios como este, por lo que es una herramienta para que los gestores públicos puedan tomar decisiones.

Palabras clave: Costes. Eficiencia. Salud.

## **1 INTRODUÇÃO**

A saúde é um dos direitos garantidos pela Constituição brasileira. É dever do Estado executar políticas sociais e econômicas que busquem a redução dos riscos de doenças e agravos, bem como o acesso universal e igualitário às ações e serviços (Brasil, 1988). Juntamente com a Constituição Federal de 1988, foi criado o Sistema Único de Saúde (SUS), e a gestão da saúde passou a ser descentralizada, passando a ser responsabilidade também dos Estados e municípios, além do Poder Executivo Federal (Governo do Brasil, 2009).

O SUS é financiado por percentual anual de recursos públicos arrecadados pela União, Estados e municípios. A União é responsável por formular as políticas nacionais, e o município deve executá-las sendo, portanto, o principal responsável pela saúde pública de sua população, assumindo plenamente a gestão das ações e serviços de saúde oferecidos em seu território (Ministério da Saúde, 2022).

Atender toda essa estrutura e suas respectivas unidades é uma tarefa complexa. Por isso, a necessidade de facilitar a gestão dos serviços e recursos voltados para a saúde pelos municípios, bem como estabelecer um foco mais gerencial. Assim, a Portaria nº 4.279 de 2010, passou a estruturar o SUS por meio de arranjos segundo as densidades tecnológicas singulares. Ou seja, parte-se de um nível de menor densidade e capacidade de atendimento, para um intermediário, até o nível de maior densidade: Atenção Primária (básica), Secundária (média complexidade) e Terciária (alta complexidade) (Conselho Nacional de Saúde, 2011).

A Atenção Primária à Saúde (APS) ou Atenção Básica (AB), foco desta pesquisa, é definida pela Política Nacional de Atenção Básica (PNAB) (Ministério da Saúde, 2012), a qual foi revisada pela Portaria 2.436 de 21 de setembro de 2017, em seu artigo 2º, como (Ministério da Saúde, 2017): “conjunto de ações de saúde individuais, familiares e coletivas que envolvem promoção, prevenção, proteção, diagnóstico, tratamento e vigilância em saúde”.

A PNAB (Ministério da Saúde, 2012) ressalta também que a APS é desenvolvida de forma descentralizada e capilarizada. Ela deve estar perto da vida das pessoas e ser o contato preferencial, a principal porta de entrada e centro de comunicação de uma Rede de Atenção à Saúde (RAS). E, segundo o Conselho Nacional de Saúde (2011), a APS deve ser “constituída de equipe multidisciplinar que cobre toda a população, integrando e coordenando o cuidado, e atendendo as suas necessidades de saúde”.

Para tal fim, existem as Unidades Básicas de Saúde (UBS), que são representantes da APS e servem como pontos de acesso dos indivíduos ao sistema SUS. Sabe-se que um bom serviço prestado pelas UBS é capaz de desafogar hospitais e prontos-socorros, ao longo do tempo. Só esse fato já poderia justificar os investimentos em saúde no âmbito da atenção primária. Porém, é válido dizer que realizar investimentos sem observar determinadas informações de nível gerencial pode resultar em desperdício e especialmente em tempos de contenção de gastos, que pede que sejam cuidadosamente analisados os recursos aplicados. Isso significa ter em mãos informações relacionadas aos custos. No entanto, a Secretaria de Saúde do Município de Londrina-PR, não tem um instrumento que seja capaz de levantar e analisar dados relacionados aos custos.

Em termos práticos, a apresentação de um panorama do que foi gasto com saúde, na atenção primária, em Londrina, permite avaliar os resultados demonstrados e indicar dados estratégicos sobre a efetiva utilização dos recursos, com intuito de otimizar os serviços prestados à população. Mesmo que os dados reflitam apenas o ano de 2016 (dados consolidados), os resultados podem direcionar as ações futuras para esse contexto. Além disso, representa um importante instrumento para tomada de decisões pelo gestor público, principalmente porque a atenção primária é ordenada e controlada pelo município.

Um levantamento dos estudos aplicados encontrou alguns trabalhos na área de saúde pública, como o de Machline e Campos (2002) que buscaram determinar e avaliar os custos de variados aspectos do Programa Saúde da Família (PSF), em diferentes equipes selecionadas pelas autoridades locais de alguns municípios. Castro, Rocha, Marinho e Pinto (2007) avaliaram os custos e a efetividade em uma

UBS baseada no modelo de atenção básica e em outra com PSF, no município de Porto Alegre. Couto (2007) fez uma avaliação econômica dos serviços da atenção básica, comparando com as receitas disponíveis para o custeio das ações, em Vitória da Conquista (BA). Rocha Filho e Silva (2009) identificaram e analisaram custos com pessoal na produção das atividades de saúde de oito equipes do PSF que atuavam em duas UBS de Fortaleza (CE). Souza, Scatena e Kehrig (2016) analisaram a eficiência de hospitais públicos e privados, vinculados ao SUS, no estado do Mato Grosso.

Esses trabalhos encontrados na área de “custos na saúde pública” deixam transparecer a carência de estudos voltados para a atenção primária à saúde, assim como a atenção primária e seus custos, bem como a mensuração da produção das UBS. Assim, conforme levantamento de estudos aplicados ainda é preciso fortalecimento das pesquisas neste contexto e, por isso, espera-se contribuir para a área de estudos, e sobretudo, para a SMS que terá um primeiro olhar neste cenário.

Devido a isso, este estudo objetivou apurar e analisar os custos diretos das 54 UBS, tomando como base o município de Londrina-PR, no ano de 2016 com fins de auxiliar os gestores públicos municipais nas tomadas de decisões sobre a saúde, além de contribuir para as pesquisas acadêmicas voltadas para custos na saúde pública.

Para tanto, a estrutura do artigo tem início com essa introdução, seguido do referencial teórico e dos procedimentos metodológicos adotados para o levantamento e análise dos dados. Posteriormente, são apresentados os resultados encontrados, encerrando-se com as considerações finais e referências.

## **2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA**

A contextualização teórica do tema desta pesquisa envolve as Finanças Públicas e Contabilidade Aplicada ao Setor Público com especial ênfase na Atividade Financeira do Estado, finalizando com a apresentação dos principais Métodos de Custeio.

## **2.1 Finanças Públicas e Contabilidade Aplicada ao Setor Público**

As Finanças Públicas representam uma das atividades pela qual o Estado aplica seu poder de intervenção, isto é, trata-se da atividade financeira dos entes públicos, a qual “está orientada para a obtenção e o emprego dos meios materiais e de serviços para a realização das necessidades da coletividade, de interesse geral, satisfeitas por meio do processo do serviço público” (Matias-Pereira, 2012).

O artigo 85 da Lei nº 4.320/1964 determina que as finanças públicas estão amparadas pelos serviços de contabilidade, os quais devem estar organizados de maneira que seja possível acompanhar a execução orçamentária, conhecer a composição patrimonial, determinar os custos dos serviços industriais, levantar os balanços gerais, analisar e interpretar os resultados econômicos e financeiros (BRASIL, 1964).

Desse modo, a contabilidade aplicada ao setor público é um ramo da contabilidade que tem como função estudar, orientar, controlar e demonstrar organização e realizar a execução de entradas e saídas dos recursos públicos que podem afetar e variar o patrimônio de uma entidade pública, decorrentes dos atos da gestão pública (Mauss & Souza, 2008; Farias, Silva, Cabral, Santos, & Pessoa, 2017).

De acordo com a Norma Brasileira de Contabilidade (NBC) TSP 34 divulgada pelo Conselho Federal de Contabilidade (CFC), em 2021, a contabilidade aplicada ao setor público deve ser organizada e nortear a gestão da informação de custos, tendo como foco a tomada de decisões, a prestação de contas, a instrumentalização do controle social e a avaliação de desempenho (CFC, 2021).

Além disso, destaca-se que um dos principais objetivos da contabilidade aplicada ao setor público diz respeito à busca pela eficiência, prevalecendo a governança e o interesse público à medida em que responda aos anseios da população (Vanzela & Oliveira, 2023).

## **2.2 Atividade Financeira do Estado**

A atividade financeira do Estado se traduz no desempenho de quatro itens: receita pública, despesa pública, orçamento público e crédito público, que correspondem respectivamente aos verbos obter, despender, gerir e criar recursos

públicos (Matias-Pereira, 2012; Teixeira, 2014).

A receita pública é definida, de acordo com Matias-Pereira (2012), como “o ingresso de dinheiro nos cofres públicos que se efetiva de maneira permanente no patrimônio do Estado e que não esteja condicionado a sua devolução ou correspondente baixa patrimonial”. Esse recolhimento é um direito do Governo, pautado em leis, contratos e títulos.

Da mesma forma que o Estado tem respaldo para obter suas receitas, também tem normas para despesar, ou seja, para gastá-las. A despesa do governo é basicamente o gasto que reduz o saldo da conta caixa, para o funcionamento dos serviços públicos autorizados (Alonso, 1999). Teixeira (2014) define despesa pública como a “aplicação de determinada quantia em dinheiro por parte da autoridade pública para o alcance de um objetivo estabelecido em lei”.

A despesa pública está atrelada aos gastos do governo, mas também se relaciona com os custos, foco deste trabalho. Então, antes de prosseguir, é válido destacar as diferenças entre gasto e custo, na percepção de alguns autores, conforme Figura 1.

| <b>Gasto</b>                                                                                                         | <b>Custo</b>                                                                                                   |
|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| “Dispêndio de um ativo ou criação de um passivo para obtenção de um produto ou serviço” (Maus & Souza, 2008, p. 24). | “Gastos com bens ou serviços utilizados para produção de outros bens ou serviços” (Maus & Souza, 2008, p. 24). |
| “Contabilizado como custo quando é consumido no processo de produção do bem ou serviço” (Alonso, 1999, p. 56).       | “Gastos incorridos na elaboração de um bem ou na prestação de um serviço” (Alonso, 1999, p. 56).               |

**Figura 1. Gasto x Custo**

Fonte: Elaborada pelos Autores.

O custo mede, portanto, o consumo de recursos pelos produtos ou serviços de uma instituição, ou seja, é preciso existir o objeto – atividades ou processos – para ser efetivado, enquanto o gasto representa o dispêndio do recurso, o ato em si. E, segundo Dutra (2010), os custos podem ser diretos (diretamente associados a cada tipo de bem ou função) ou indiretos (que não se pode apropriar a cada tipo de bem ou função de custo, pois participa de todas ou várias funções ao mesmo tempo) e ainda,

fixos (ocorrem a cada período, sem variação associada ao volume de atividades da empresa), variáveis (variam em função da variação do volume de atividade) e mistos (possuem uma parcela de custos fixos e outra variável, permitindo considerá-los como custo total).

Assim como a despesa e a receita são de responsabilidade do Estado, a Constituição de 1988 estabeleceu que cabia aos entes federados legislar sobre o orçamento público (Brasil, 1988). Orçamento é o “ato de planejar a arrecadação e os gastos públicos para um período preestabelecido” (Teixeira, 2014) ou um inventário dos recursos com os quais o Estado realiza suas tarefas, afinal, é por meio dele que o governo fixa despesas e estima receitas (Giacomoni, 2007). O orçamento traduz, em termos financeiros, planos, programas, projetos e atividades da administração pública, sendo que o ritmo de execução está atrelado ao fluxo de recursos previstos (Matias-Pereira, 2012), sendo um instrumento central para a contabilidade aplicada ao setor público (Farias et al., 2017).

Uma última atividade financeira do Estado – a criação de recursos – é traduzida pelo crédito público, que é definido por Teixeira (2014), como o “ato de obter recursos públicos junto a terceiros”, de modo imediato. Por isso, tal modalidade é considerada uma receita temporária, um empréstimo a ser devolvido.

Assim, a apuração das atividades financeiras dos órgãos públicos tem como finalidade propiciar medidas de desempenho sobre o uso dos recursos aos gestores, às instituições de controle (exemplo: Tribunal de Contas) e aos cidadãos (Brandão, 2022).

### **2.3 Métodos de Custeio na Administração Pública**

Custeio significa apropriação de custos (Martins, 2010) e o método é a forma como esses custos são apropriados pela instituição. Escolher um método de custeio não é tão simples quanto parece, pois existem diversos tipos, com defensores para quase todos eles. Os mais populares, abordados nesta pesquisa, para conhecimento das respectivas diferenças são: por absorção, direto, variável e o método ABC.

O Método de Custeio por Absorção consiste em apropriar todos os custos de produção aos bens elaborados, sendo que os demais gastos relacionados aos

esforços de produção são distribuídos para os produtos ou serviços (Martins, 2010). São desconsideradas as despesas como parte dos estoques dos bens e serviços, pois elas são deduzidas após o valor bruto obtido com o resultado das vendas (Dutra, 2010).

Já, o Método de Custeio Direto se baseia na margem de contribuição (diferença entre o total da receita e a soma dos custos e despesas variáveis), da qual são deduzidos os custos fixos e as despesas (administrativas e de vendas) para se alcançar o resultado líquido (Dutra, 2010). Ou ainda, definido por Machado (2002, p. 148) como uma metodologia “que aloca todos os custos – fixos e variáveis – diretamente a todos os objetos de custo sem qualquer tipo de rateio ou apropriação”.

Similar ao formato utilizado pelo método de custeio direto, surgiu o Método de Custeio Variável, que também aborda a margem de contribuição, com a diferença de serem alocados aos produtos apenas custos e despesas que variam conforme seu volume de produção e venda. Os custos e despesas indiretas ou fixas não são apropriados ao objeto de custeio, pois são considerados como despesas do período e apurados de forma integral no resultado do período. A lucratividade da empresa, então, é medida pela margem de contribuição (receita menos custos e despesas variáveis) (Mauss & Souza, 2008; Martins, 2010).

Em sequência, surge o Método de Custeio Baseado em Atividade (do inglês *Activity Based Costing* - ABC), na segunda metade dos anos 1980, o qual, diferente dos demais custeios que apuram os custos, mostra como se formam os custos nas organizações (Alonso, 1999). Afinal, o ABC usa os direcionadores de custos para encontrar a causa do surgimento de determinado custo indireto, destinando-o ao objeto que o causou e reduzindo a arbitrariedade na alocação desses custos (Mauss & Souza, 2008; Martins, 2010). A prerrogativa básica do ABC é de que os custos são gerados pelas atividades, as quais são ações que usam recursos humanos, materiais, tecnológicos e financeiros para produção de bens/serviços (Martins, 2010). Essas atividades são mapeadas e pode ser feita uma descrição da forma pela qual os recursos são consumidos dentro da organização, identificando ainda as atividades que agregam (ou não) valor ao produto/serviço (Alonso, 1999).

Cada método traz consigo particularidades que podem ser positivas e/ou negativas. Por isso, cabe à organização escolher o que está mais adequado a sua realidade (Brandão, 2022). Vale lembrar que, por exemplo, o custeio por absorção é a técnica que melhor atende aos critérios contábeis e exigências legais (Martins, 2010), o ABC, apesar de apresentar uma certa dificuldade em relação à sua implantação e quantidade de controles necessários para realizar registros, tem grande aplicabilidade na administração pública, já o método do custeio variável é o mais utilizado para fins gerenciais, devido ao suporte para tomada de decisões (Abbas, Gonçalves, & Leoncine, 2012) e o custeio direto é o método que se encontra mais voltado para o mercado (Beulke & Bertó, 1997), mas também pode ser útil no contexto da Administração Pública devido a sua objetividade, facilidade de implantação, além do custo-benefício envolvido com a informação de custos (Machado, 2002; Machado & Holanda, 2010).

Por fim, ressalta-se a importância da busca pela utilização de métodos de informações de custos padronizados para favorecer a comparação entre o desempenho das entidades do setor público, contribuindo para as tomadas de decisões futuras, bem como para a transparência e controle externo (Brandão, 2022).

### **3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS**

O objetivo da realização deste estudo se embasou em uma pesquisa descritiva, definida por Sampieri, Collado e Lucio (2013) quando há uma procura por especificar propriedade, características e traços relevantes em qualquer fenômeno analisado, além de poder descrever tendências de um grupo ou população. É considerada uma pesquisa quantitativa, que segundo Collis & Hussey (2005), é um método “objetivo por natureza e focado na mensuração de fenômenos”. E, entende-se que este estudo é aplicado, pois está vinculado a uma organização específica, auxiliando na tomada de decisão da organização (Hair, Babin, Money, & Samouel, 2005). Além disso, este artigo derivou de dissertação de mestrado em Ferri (2018).

No tocante à população e amostra, considerando que cada UBS pode apresentar realidades diferentes entre si, optou-se por realizar a pesquisa com todos os

elementos da população, ou seja, todas as 54 Unidades Básicas de Saúde do município de Londrina-PR.

A coleta de dados deste estudo foi feita com base em fontes secundárias, isto é, de fontes oficiais da própria SMS, referentes ao ano de 2016, pois são informações que já existem. Então, antes da coleta foi encaminhado ao gabinete da SMS o termo de aceitação para realização da pesquisa indicando que, por se tratar de um trabalho quantitativo, não houve a necessidade de aprovação do Conselho de Ética, uma vez que a pesquisa não será realizada com seres humanos. Com o aceite do estudo por documento oficial, a SMS autorizou a solicitação às respectivas diretorias das informações necessárias. Além disso, durante este processo foi firmado parceria institucional entre o município e Universidade Estadual de Londrina o que facilitou e viabilizou a coleta, uma vez que os servidores designados estão diretamente ligados à SMS, com condições de levantamento dos dados. Logo, trata-se de um estudo realizado em 2023 com dados consolidados de 2016.

Quanto à coleta dos dados relacionados à produção das UBS, essas foram obtidas diretamente do *site* e-SUS, vinculado ao Ministério da Saúde, por meio de acesso individual. Com a autorização para acessar o endereço *on-line* do e-SUS, no campo “Relatórios” e, em seguida, no item “Produção”.

No que diz respeito aos custos das UBS foram levantados os valores liquidados em 2016 (dados consolidados), referentes aos custos diretos: Recursos Humanos; Farmácia; Materiais para Copa, Cozinha, Limpeza e Insumos; Concessionárias (empresas Copel, Sanepar e Sercomtel que fornecem, respectivamente, energia, água e comunicação – telefone e *internet*). Esses custos foram simplificados em: Custos com Pessoal, Custos Administrativos e Custos com Material de Consumo. Os custos diretos foram alocados às respectivas UBS. E apenas os custos diretos que são o foco deste estudo serão considerados para as análises.

Após a coleta de dados, as informações de custos e produção foram unificadas em planilhas específicas para permitir análises diversificadas desses quesitos e para os cálculos mais simples e geração de quadros e figuras. Posteriormente, foram feitos cruzamentos de informações, entre as variáveis, para facilitar o entendimento dos valores obtidos por meio da coleta de dados.

#### **4 APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DOS DADOS**

Em Londrina, existem 54 UBS, sendo assim distribuídas pelas regiões: 7 na central; 11 na norte; 9 na sul; 8 na leste e 7 na oeste, totalizando 42 UBS na zona urbana somada às 12 instaladas na zona rural, conforme disposto no *site* da Prefeitura Municipal de Londrina (2023). E, antes de analisar os dados diretamente relacionados aos custos, é válido iniciar com o panorama da composição das equipes atuantes em cada uma das UBS. O intuito de fazer distinção entre as equipes deve-se ao fato de ser necessário, em momento oportuno, apresentar os dados com essa separação.

Assim, conforme o PNAB (Ministério da Saúde, 2012) e Portaria nº 2.436/2017 (Ministério da Saúde, 2017), as UBS podem ter diferentes tipos de equipes, com composições diversas, sintetizadas, a seguir:

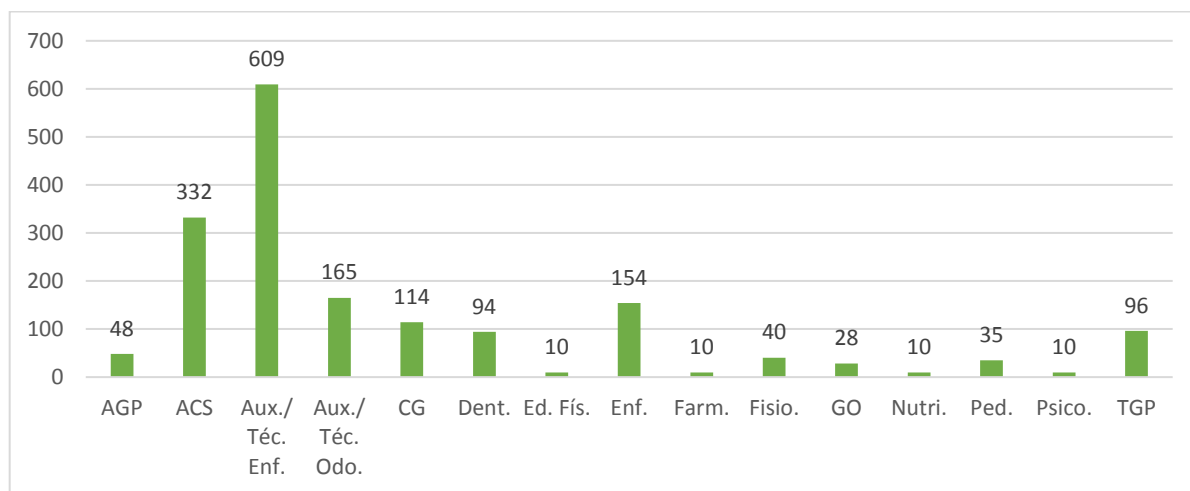
- ESF: médico e enfermeiro, preferencialmente especializado em medicina de família, auxiliar ou técnico de enfermagem e Agente Comunitário de Saúde (ACS). Podem fazer parte o Agente de Combate às Endemias (ACE) e cirurgião-dentista (CD) e auxiliar ou técnico em saúde bucal;
- Equipe da Atenção Básica (EAB): deve atender aos princípios e diretrizes da AB, composta conforme necessidades do município;
- Equipe de Saúde Bucal (ESB): constituída por um cirurgião-dentista e um técnico ou auxiliar de saúde bucal;
- Núcleo Ampliado de Saúde da Família e Atenção Básica (NASF-AB): equipe multiprofissional e interdisciplinar composta por diferentes categorias de profissionais. Em Londrina, essa equipe é composta por Educador Físico, Farmacêutico, Fisioterapeuta, Ginecologista, Nutricionista, Pediatra e Psicólogo;
- Estratégia de Agentes Comunitários de Saúde (EACS): previsão de implantação nas UBS como uma possibilidade para reorganização inicial da AB.

Outro ponto que vale a pena ser discutido considerando as quantidades totais de servidores de cada função, é que determinadas funções, como o Auxiliar/Técnico Enfermagem e o ACS são a maior representatividade, estando presentes em praticamente todas as UBS. Ao mesmo tempo, funções como a do Educador Físico, Farmacêutico, Nutricionista e Psicólogo são as que apresentam os menores números,

## Custos Diretos em Saúde Pública: uma análise da eficiência de Unidades Básicas de Saúde no Município de Londrina-PR

Camila Moliani Ferri, Saulo Fabiano Amâncio Vieira, Elaine Maria dos Santos, Letícia Fernandes de Negreiros, Suzana Loureiro

conforme os números absolutos totais de servidores lotados nas respectivas funções demonstrados a seguir, na Figura 2.



### Legenda:

AGP: Agente de Gestão Pública  
ACS: Agente Comunitário de Saúde  
Aux./Téc.Enf: Auxiliar e Técnico de Enfermagem  
Aux./Téc.Odo: Auxiliar e Técnico de Odontologia  
CG: Clínico Geral

Dent.: Dentista  
Ed.Fis.: Educador Físico  
Enf.: Enfermeiro  
Farm.: Farmacêutico  
Fisio: Fisioterapeuta

GO: Ginecologista  
Nutri.: Nutricionista  
Ped.: Pediatra  
Psico.: Psicólogo  
TGP: Técnico de Gestão Pública

**Figura 2. Estrutura RH por Função**

Fonte: Adaptado de Ferri, C.M. (2018). *Análise da Relação de Custos e Eficiência de Unidades Básicas de Saúde: um estudo no município de Londrina-PR*. [Dissertação de mestrado]. Universidade Estadual de Londrina, Londrina, Paraná, Brasil.

No caso dos que apresentam as menores quantidades – Educador Físico, Farmacêutico, Nutricionista e Psicólogo – é possível entender que se existem apenas 10 servidores de cada função, 43 das 53 UBS ficam descobertas. No entanto, não é isso que acontece, pois, esses 10 servidores têm sua lotação em uma unidade, a qual leva o ônus dos seus custos, mas eles atendem também nas demais UBS, as quais ofertam o atendimento, porém não sofrem os custos pela prestação dos serviços. De modo geral, essas funções realizam atendimentos semanais e, por isso, tem condições de frequentar outras unidades nos demais dias da semana.

A mesma situação ocorre com os Fisioterapeutas, os Ginecologistas e os Pediatras, que subdividem os dias de atendimento entre diferentes UBS, uma vez que a quantidade desses servidores ativos, no quadro da atenção primária à saúde, não é suficiente para manter um profissional por UBS.

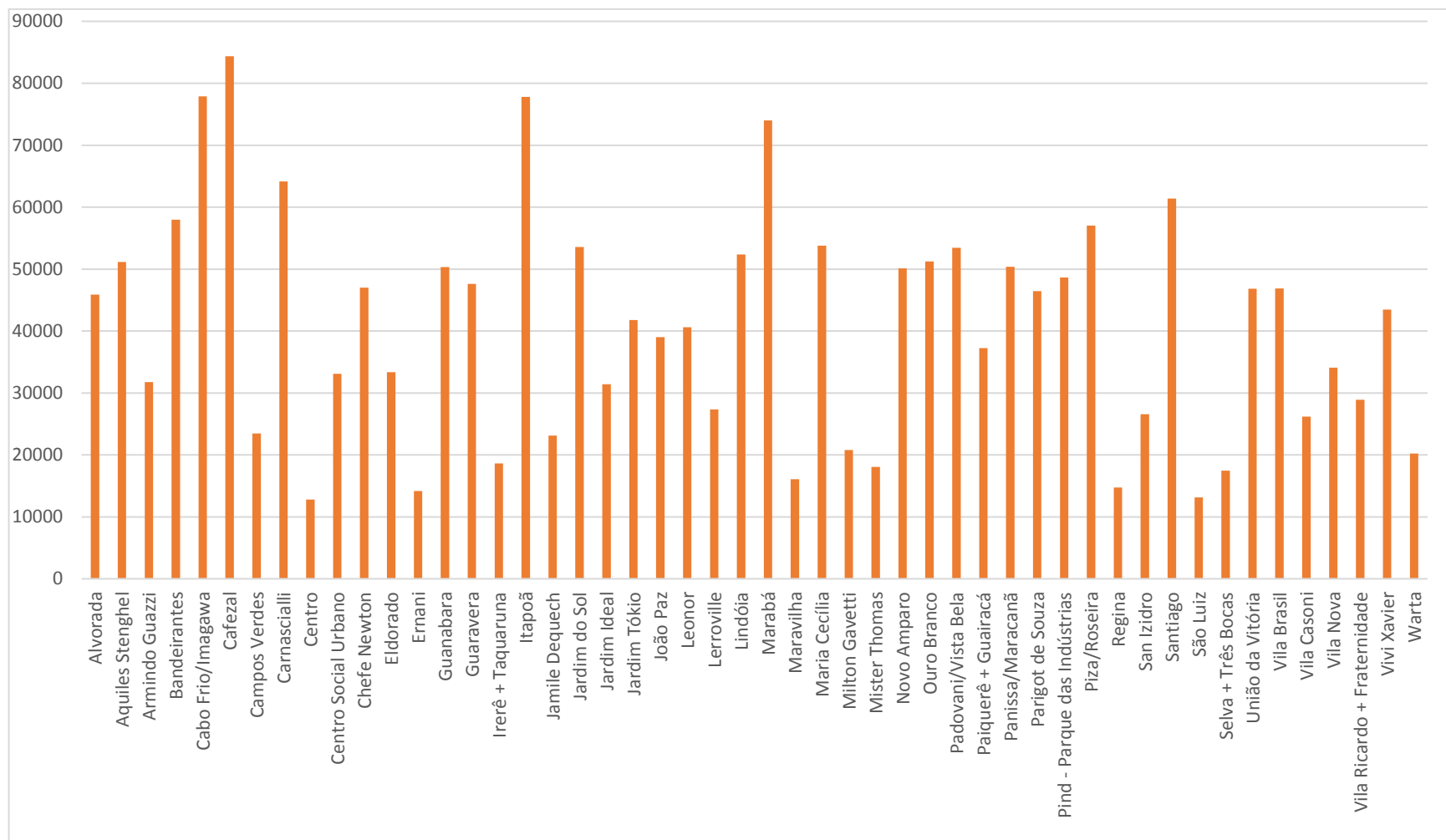
Outro dado coletado das UBS, refere-se ao das produções, entendidas como as ações efetivadas por cada profissional, em sua respectiva função, junto aos pacientes, sejam essas ações consultas ou procedimentos, sem distinção do grau de complexidade em relação ao serviço prestado.

Foi verificado que a produção das UBS Cafezal, Cabo Frio/Imagawa, Itapoã e Marabá são as maiores, com mais de 70 mil atendimentos/procedimentos identificados no ano de 2016, o que representa, em porcentagem, respectivamente 4,14%, 3,82%, 3,82% e 3,63%.

Por outro lado, as unidades que apresentaram menor representatividade foram Centro (0,63%), São Luiz (0,64%), Ernani (0,70%), Regina (0,72%), Maravilha (0,79%), Selva + Três Bocas (0,86%), Mister Thomas (0,89%) e Irerê + Taquaruna (0,91%), com produção total menor que 20 mil atendimentos/procedimentos em 2016. Dessas unidades, Centro, Ernani e Mister Thomas são unidades localizadas na zona urbana, as quais podem ter produção menor em decorrência do tamanho reduzido da população referenciada à área de abrangência (Ernani e Mister Thomas) ou devido ao perfil socioeconômico dos moradores da região (UBS Centro).

Assim, torna-se importante destacar que a contabilidade aplicada ao setor público prevê que, para além do desempenho, deve ser considerado o interesse e necessidade do cidadão (Vanzela & Oliveira, 2023). Além disso, mais do que pensar em representatividade de atendimentos ou produtividade de forma isolada, a evidência dos dados disponibiliza informações mais claras e acessíveis à gestão e à sociedade, auxiliando a participação social e promovendo a governança pública (Brandão, 2022). A seguir, apresenta-se a Figura 3, que demonstra a produção total (atendimentos + procedimentos), sem distinguir as funções, das unidades.

**Custos Diretos em Saúde Pública: uma análise da eficiência de Unidades Básicas de Saúde no Município de Londrina-PR**  
Camila Moliani Ferri, Saulo Fabiano Amâncio Vieira, Elaine Maria dos Santos, Letícia Fernandes de Negreiros, Suzana Loureiro



**Figura 3. Produção Total por UBS, em 2016**

Fonte: Adaptado de Ferri, C.M. (2018). *Análise da Relação de Custos e Eficiência de Unidades Básicas de Saúde: um estudo no município de Londrina-PR*. [Dissertação de mestrado]. Universidade Estadual de Londrina, Londrina, Paraná, Brasil, com base no site e-SUS.

**Custos Diretos em Saúde Pública: uma análise da eficiência de Unidades Básicas de Saúde no Município de Londrina-PR**

Camila Moliani Ferri, Saulo Fabiano Amâncio Vieira, Elaine Maria dos Santos, Letícia Fernandes de Negreiros, Suzana Loureiro

Detalhadas as características consideradas relevantes das UBS neste estudo, segue-se com a apresentação dos dados relacionados aos Custos. Os custos diretos foram alocados às respectivas UBS. E apenas os custos diretos que são o foco deste estudo foram considerados para as análises. Partindo-se dos levantamentos individualizados das diferentes categorias de Custos – “Custos Administrativos”, “Material de Consumo” e “Custo com Pessoal” – a Figura 4 identifica a junção desses valores como um custo total de cada UBS.

| UBS                        | Custos Administrativos | Material de Consumo | Custo com Pessoal | Custo Total      |
|----------------------------|------------------------|---------------------|-------------------|------------------|
| Alvorada                   | R\$ 69.189,38          | R\$ 174.366,93      | R\$ 2.459.351,48  | R\$ 2.702.907,79 |
| Aquiles Stenghel           | R\$ 63.001,45          | R\$ 317.638,81      | R\$ 2.621.472,63  | R\$ 3.002.112,89 |
| Armindo Guazzi             | R\$ 108.240,25         | R\$ 361.814,72      | R\$ 2.931.317,19  | R\$ 3.401.372,16 |
| Bandeirantes               | R\$ 46.769,81          | R\$ 259.235,74      | R\$ 3.248.878,96  | R\$ 3.554.884,51 |
| Cabo Frio/Imagawa          | R\$ 117.358,43         | R\$ 224.375,04      | R\$ 2.478.786,74  | R\$ 2.820.520,21 |
| Cafezal                    | R\$ 67.727,27          | R\$ 275.352,88      | R\$ 3.823.532,16  | R\$ 4.166.612,31 |
| Campos Verdes              | R\$ 35.380,07          | R\$ 178.683,14      | R\$ 1.199.408,43  | R\$ 1.413.471,64 |
| Carnascialli               | R\$ 38.733,18          | R\$ 181.557,08      | R\$ 2.504.617,97  | R\$ 2.724.908,23 |
| Centro                     | R\$ 52.860,03          | R\$ 209.598,53      | R\$ 2.690.587,12  | R\$ 2.953.045,68 |
| Centro Social Urbano (CSU) | R\$ 24.803,35          | R\$ 162.846,98      | R\$ 2.691.837,56  | R\$ 2.879.487,89 |
| Chefe Newton               | R\$ 82.050,79          | R\$ 254.236,43      | R\$ 2.769.213,99  | R\$ 3.105.501,21 |
| Eldorado                   | R\$ 32.651,37          | R\$ 140.637,67      | R\$ 2.347.058,05  | R\$ 2.520.347,09 |
| Ernani                     | R\$ 59.036,20          | R\$ 132.176,26      | R\$ 1.768.343,09  | R\$ 1.959.555,55 |
| Guairacá                   | R\$ 7.955,81           | R\$ 31.274,97       | R\$ 129.271,34    | R\$ 168.502,12   |
| Guanabara                  | R\$ 113.064,22         | R\$ 188.345,86      | R\$ 2.589.822,63  | R\$ 2.891.232,71 |
| Guaravera                  | R\$ 24.391,04          | R\$ 114.868,08      | R\$ 1.232.744,48  | R\$ 1.372.003,60 |
| Irerê                      | R\$ 18.528,81          | R\$ 72.309,22       | R\$ 1.201.421,83  | R\$ 1.292.259,86 |
| Itapoã                     | R\$ 37.203,13          | R\$ 177.338,83      | R\$ 3.505.023,94  | R\$ 3.719.565,90 |
| Jamile Dequech             | R\$ 36.262,48          | R\$ 112.221,28      | R\$ 724.888,46    | R\$ 873.372,22   |
| Jardim do Sol              | R\$ 57.879,24          | R\$ 184.258,77      | R\$ 2.149.745,43  | R\$ 2.391.883,44 |
| Jardim Ideal               | R\$ 71.788,55          | R\$ 99.728,69       | R\$ 1.296.792,70  | R\$ 1.468.309,94 |
| Jardim Tóquio              | R\$ 36.018,89          | R\$ 290.336,69      | R\$ 2.236.568,92  | R\$ 2.562.924,50 |
| João Paz                   | R\$ 68.365,17          | R\$ 180.845,39      | R\$ 1.843.172,91  | R\$ 2.092.383,47 |
| Lerrovile                  | R\$ 27.112,98          | R\$ 148.135,97      | R\$ 1.042.462,40  | R\$ 1.217.711,35 |
| Lindóia                    | R\$ 53.723,90          | R\$ 233.791,90      | R\$ 2.642.916,13  | R\$ 2.930.431,93 |
| Marabá                     | R\$ 68.703,19          | R\$ 255.083,47      | R\$ 3.491.866,45  | R\$ 3.815.653,11 |
| Maravilha                  | R\$ 19.264,18          | R\$ 42.506,99       | R\$ 753.302,95    | R\$ 815.074,12   |
| Milton Gavetti             | R\$ 41.930,89          | R\$ 154.675,13      | R\$ 1.960.437,40  | R\$ 2.157.043,42 |
| Mister Thomas              | R\$ 27.311,53          | R\$ 75.252,08       | R\$ 828.682,16    | R\$ 931.245,77   |
| Novo Amparo                | R\$ 48.333,40          | R\$ 137.940,31      | R\$ 2.012.096,41  | R\$ 2.198.370,12 |

# Custos Diretos em Saúde Pública: uma análise da eficiência de Unidades Básicas de Saúde no Município de Londrina-PR

Camila Moliani Ferri, Saulo Fabiano Amâncio Vieira, Elaine Maria dos Santos, Letícia Fernandes de Negreiros, Suzana Loureiro

|                                    |                         |                          |                           |                           |
|------------------------------------|-------------------------|--------------------------|---------------------------|---------------------------|
| <b>Ouro Branco</b>                 | R\$ 94.312,56           | R\$ 348.594,86           | R\$ 2.752.771,16          | R\$ 3.195.678,58          |
| <b>Padovani/Vista Bela</b>         | R\$ 41.130,28           | R\$ 177.620,33           | R\$ 1.788.492,04          | R\$ 2.007.242,65          |
| <b>Paiquerê</b>                    | R\$ 17.115,98           | R\$ 66.086,37            | R\$ 739.784,08            | R\$ 822.986,43            |
| <b>Panissa/Maracaná</b>            | R\$ 51.919,99           | R\$ 119.969,46           | R\$ 2.845.815,77          | R\$ 3.017.705,22          |
| <b>Parigot de Souza</b>            | R\$ 42.876,10           | R\$ 222.390,59           | R\$ 2.220.979,65          | R\$ 2.486.246,34          |
| <b>PIND (Pq. das Indústrias)</b>   | R\$ 46.139,52           | R\$ 196.605,38           | R\$ 1.839.450,58          | R\$ 2.082.195,48          |
| <b>Piza/Roseira</b>                | R\$ 107.478,85          | R\$ 255.888,18           | R\$ 2.971.910,23          | R\$ 3.335.277,26          |
| <b>Regina</b>                      | R\$ 16.420,99           | R\$ 47.722,35            | R\$ 968.419,65            | R\$ 1.032.562,99          |
| <b>San Izidro</b>                  | R\$ 51.235,37           | R\$ 110.334,32           | R\$ 1.504.013,98          | R\$ 1.665.583,67          |
| <b>Santiago</b>                    | R\$ 83.910,99           | R\$ 277.571,16           | R\$ 2.947.075,79          | R\$ 3.308.557,94          |
| <b>São Luiz</b>                    | R\$ 16.015,88           | R\$ 53.682,56            | R\$ 1.213.012,96          | R\$ 1.282.711,40          |
| <b>Selva</b>                       | R\$ 10.270,38           | R\$ 34.049,19            | R\$ 500.311,66            | R\$ 544.631,23            |
| <b>Taquaruna</b>                   | R\$ 5.605,52            | R\$ 8.551,53             | R\$ 178.635,95            | R\$ 192.793,00            |
| <b>Três Bocas</b>                  | R\$ 8.600,80            | R\$ 26.040,01            | R\$ 355.322,49            | R\$ 389.963,30            |
| <b>Vila Brasil</b>                 | R\$ 40.242,86           | R\$ 156.484,58           | R\$ 1.949.849,01          | R\$ 2.146.576,45          |
| <b>Vila Nova</b>                   | R\$ 61.097,25           | R\$ 122.707,93           | R\$ 2.546.529,82          | R\$ 2.730.335,00          |
| <b>Vila Casoni</b>                 | R\$ 44.552,60           | R\$ 177.258,24           | R\$ 2.245.775,48          | R\$ 2.467.586,32          |
| <b>Vila Ricardo + Fraternidade</b> | R\$ 49.787,07           | R\$ 227.728,28           | R\$ 2.520.360,74          | R\$ 2.797.876,09          |
| <b>Vivi Xavier</b>                 | R\$ 48.936,70           | R\$ 284.702,06           | R\$ 2.664.371,94          | R\$ 2.998.010,70          |
| <b>Warta</b>                       | R\$ 17.541,34           | R\$ 46.868,68            | R\$ 974.723,03            | R\$ 1.039.133,05          |
| <b>Total</b>                       | <b>R\$ 2.410.830,02</b> | <b>R\$ 8.332.289,90</b>  | <b>R\$ 98.903.227,91</b>  | <b>R\$ 109.646.347,83</b> |
| <b>Leonor (UBS/PA)</b>             | R\$ 100.648,93          | R\$ 697.470,40           | R\$ 7.310.841,51          | R\$ 8.108.960,84          |
| <b>Maria Cecília (UBS/PA)</b>      | R\$ 112.382,45          | R\$ 509.617,72           | R\$ 4.091.875,34          | R\$ 4.713.875,51          |
| <b>União Vitória (UBS/PA)</b>      | R\$ 81.072,64           | R\$ 464.425,29           | R\$ 4.559.386,00          | R\$ 5.104.883,93          |
| <b>Total</b>                       | <b>R\$ 294.104,02</b>   | <b>R\$ 1.671.513,41</b>  | <b>R\$ 15.962.102,84</b>  | <b>R\$ 17.927.720,27</b>  |
| <b>Total Geral</b>                 | <b>R\$ 2.704.934,04</b> | <b>R\$ 10.003.803,31</b> | <b>R\$ 114.865.330,76</b> | <b>R\$ 127.574.068,11</b> |

**Figura 4. Custos Totais por UBS**

Fonte: Dados da pesquisa (2023).

De modo geral, as UBS urbanas acabaram se mostrando mais caras do que as rurais, também porque a maioria dos servidores com mais tempo de carreira prefere trabalhar na zona urbana, encarecendo a folha de pagamento. Além disso, as UBS rurais necessitam utilizar menos recursos, realizam menos atendimentos e, por isso, seus custos totais ficam mais baixos. As UBS/PA foram contabilizadas separadamente, pois não foi possível separar os custos da UBS e dos que se referem ao Pronto Atendimento (PA).

A relevância de identificar que as UBS urbanas são mais custosas que as UBS rurais, pode auxiliar na tomada de decisão para as políticas públicas locais, como prevê a contabilidade aplicada ao setor público (Farias et al, 2017). Por exemplo, os gestores podem pensar em incentivos para a permanência de servidores com mais experiência em locais mais remotos, como no caso da zona rural, entre outros investimentos nessas UBS para atender aos anseios da população, segundo o seu perfil.

A afirmação de que, normalmente, os custos com mão de obra são os mais onerosos para as organizações, acabou se confirmando para as UBS. No ano de 2016, a categoria “Custos com Pessoal” representou sozinha 89,78% dos custos totais, seguidos por “Material de Consumo”, com 8,05% e pelos “Custos Administrativos”, com 2,18% do total consumido.

Nesse contexto, devido aos custos diretos relacionados aos recursos humanos indicarem um dos maiores custos das organizações, optou-se por apresentar os valores “Custo com Pessoal”, em separado. E, por serem várias as funções que atuam em uma UBS, essas foram divididas conforme os diferentes tipos de equipes, conforme elencado anteriormente: ESF, ESB ou ESFSB, NASF a fim de facilitar as análises. Além dessas, delimitou-se mais um tipo, chamada Equipe de Apoio, composta por agentes públicos de saúde (AGP) e técnicos de gestão pública (TGP), que não estão em nenhum dos tipos pré-estabelecidos, conforme Figura 5.

## Custos Diretos em Saúde Pública: uma análise da eficiência de Unidades Básicas de Saúde no Município de Londrina-PR

Camila Moliani Ferri, Saulo Fabiano Amâncio Vieira, Elaine Maria dos Santos, Letícia Fernandes de Negreiros, Suzana Loureiro

| UBS                        | Equipe ESF       | Equipe ESFSB   | Equipe NASF    | Equipe de Apoio | Total                   |
|----------------------------|------------------|----------------|----------------|-----------------|-------------------------|
| Alvorada                   | R\$ 1.484.431,48 | R\$ 545.930,82 | R\$ 280.899,59 | R\$ 148.089,59  | <b>R\$ 2.459.351,48</b> |
| Aquiles Stenghel           | R\$ 1.366.720,18 | R\$ 640.135,52 | R\$ 511.174,15 | R\$ 103.442,77  | <b>R\$ 2.621.472,63</b> |
| Armando Guazzi             | R\$ 2.012.289,93 | R\$ 581.008,71 | R\$ 260.147,83 | R\$ 77.870,71   | <b>R\$ 2.931.317,19</b> |
| Bandeirantes               | R\$ 1.958.080,43 | R\$ 723.877,16 | R\$ 443.814,34 | R\$ 123.107,03  | <b>R\$ 3.248.878,96</b> |
| Cabo Frio/Imagawa          | R\$ 1.543.959,45 | R\$ 464.530,89 | R\$ 402.516,68 | R\$ 67.779,73   | <b>R\$ 2.478.786,74</b> |
| Cafezal                    | R\$ 1.947.151,01 | R\$ 777.567,21 | R\$ 905.191,89 | R\$ 193.622,05  | <b>R\$ 3.823.532,16</b> |
| Campos Verdes              | R\$ 955.188,41   | R\$ 175.557,04 | R\$ 0,00       | R\$ 68.662,99   | <b>R\$ 1.199.408,43</b> |
| Carnascialli               | R\$ 1.518.041,77 | R\$ 472.203,72 | R\$ 319.177,63 | R\$ 195.194,85  | <b>R\$ 2.504.617,97</b> |
| Centro                     | R\$ 1.701.374,11 | R\$ 501.006,49 | R\$ 378.461,21 | R\$ 109.745,31  | <b>R\$ 2.690.587,12</b> |
| Centro Social Urbano (CSU) | R\$ 1.601.069,28 | R\$ 520.750,86 | R\$ 453.739,61 | R\$ 116.277,82  | <b>R\$ 2.691.837,56</b> |
| Chefe Newton               | R\$ 1.903.184,99 | R\$ 331.248,81 | R\$ 467.120,81 | R\$ 67.659,38   | <b>R\$ 2.769.213,99</b> |
| Eldorado                   | R\$ 1.325.508,83 | R\$ 165.728,51 | R\$ 690.282,99 | R\$ 165.537,72  | <b>R\$ 2.347.058,05</b> |
| Ernani                     | R\$ 1.050.741,30 | R\$ 272.508,14 | R\$ 369.057,96 | R\$ 76.035,68   | <b>R\$ 1.768.343,09</b> |
| Guairacá                   | R\$ 129.271,34   | R\$ 0,00       | R\$ 0,00       | R\$ 0,00        | <b>R\$ 129.271,34</b>   |
| Guanabara                  | R\$ 1.525.652,24 | R\$ 251.017,42 | R\$ 705.283,44 | R\$ 107.869,53  | <b>R\$ 2.589.822,63</b> |
| Guaravera                  | R\$ 937.261,26   | R\$ 178.998,57 | R\$ 84.154,40  | R\$ 32.330,26   | <b>R\$ 1.232.744,48</b> |
| Irerê                      | R\$ 817.080,21   | R\$ 264.576,01 | R\$ 83.395,73  | R\$ 36.369,88   | <b>R\$ 1.201.421,83</b> |
| Itapoã                     | R\$ 1.896.025,37 | R\$ 972.656,90 | R\$ 547.542,35 | R\$ 88.799,31   | <b>R\$ 3.505.023,94</b> |
| Jamile Dequech             | R\$ 529.297,14   | R\$ 161.049,08 | R\$ 0,00       | R\$ 34.542,23   | <b>R\$ 724.888,46</b>   |
| Jardim do Sol              | R\$ 1.467.389,58 | R\$ 439.782,53 | R\$ 207.187,09 | R\$ 35.386,23   | <b>R\$ 2.149.745,43</b> |
| Jardim Ideal               | R\$ 854.932,08   | R\$ 198.567,16 | R\$ 148.953,39 | R\$ 94.340,07   | <b>R\$ 1.296.792,70</b> |
| Jardim Tókio               | R\$ 1.271.119,38 | R\$ 366.780,96 | R\$ 476.628,06 | R\$ 122.040,52  | <b>R\$ 2.236.568,92</b> |
| João Paz                   | R\$ 1.335.899,77 | R\$ 194.065,26 | R\$ 195.787,02 | R\$ 117.420,87  | <b>R\$ 1.843.172,91</b> |
| Lerroville                 | R\$ 758.841,31   | R\$ 175.640,10 | R\$ 0,00       | R\$ 107.980,99  | <b>R\$ 1.042.462,40</b> |
| Lindóia                    | R\$ 1.711.011,62 | R\$ 520.437,39 | R\$ 240.470,87 | R\$ 170.996,25  | <b>R\$ 2.642.916,13</b> |
| Marabá                     | R\$ 1.746.482,52 | R\$ 807.858,41 | R\$ 834.915,93 | R\$ 102.609,59  | <b>R\$ 3.491.866,45</b> |

**Figura 5. Comparação de custos com pessoal por equipe das UBS**

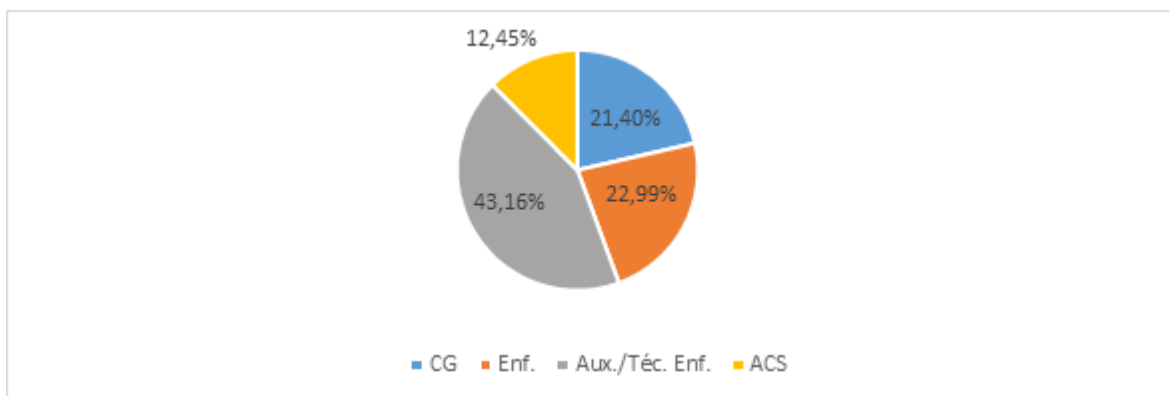
Fonte: Dados da pesquisa (2023).

É possível concluir, portanto, que a equipe ESF foi a que mais onerou os recursos de RH em 2016, com 65,42% e seguida pela ESFSB, com 16,48%, depois pelo NASF, com 13,07% e, por fim, a equipe de apoio representou apenas 5,03% do montante geral. E, ao todo, a categoria “Custos com Pessoal” consumiu R\$ 114.865.330,76 (cento e quatorze milhões, oitocentos e sessenta e cinco mil, trezentos e trinta reais e setenta e seis centavos).

A Figura 6 traz a relação dos custos com pessoal condizentes com as funções pertencentes à ESF, que são normalmente formadas por médico (clínico geral), enfermeiro, auxiliar ou técnico de enfermagem e ACS sendo a representatividade dos custos totais na equipe ESF ilustrada na sequência.

## Custos Diretos em Saúde Pública: uma análise da eficiência de Unidades Básicas de Saúde no Município de Londrina-PR

Camila Moliani Ferri, Saulo Fabiano Amâncio Vieira, Elaine Maria dos Santos, Letícia Fernandes de Negreiros, Suzana Loureiro



**Figura 6. Representatividade Funções ESF em 2016**

Fonte: Dados da pesquisa (2023).

Conforme pode-se observar, Auxiliares/Técnicos Enfermagem custaram mais em 2016, com 43,16% de representatividade, seguidos por Enfermeiros (22,99%), Clínico Geral (21,40%) e ACS (12,45%). A função Auxiliar/Técnico Enfermagem também é a maior em números. Por outro lado, o número de ACS é quase três vezes maior que o de Médico Clínico Geral e são os últimos em porcentagem de custos. Ressalta-se que as funções de nível superior, como médico e enfermeiro, são mais caras na folha de pagamento.

Considerando o total geral de R\$ 114.865.330,76 (cento e quatorze milhões, oitocentos e sessenta e cinco mil, trezentos e trinta reais e setenta e seis centavos) e o número total de servidores, componentes de todas as equipes, que somam 1.755, em 2016, tem-se um custo médio anual, por servidor, no valor de R\$ 65.450,33 (sessenta e cinco mil, quatrocentos e cinquenta reais e trinta e três centavos). Aplicando o mesmo pensamento para as diferentes equipes, individualmente, têm-se o que o demonstra o Figura 7.

| Equipes         | Total Servidores | Total Pgto Anual          | Média                |
|-----------------|------------------|---------------------------|----------------------|
| Equipe ESF      | 1.209            | R\$ 75.148.998,04         | R\$ 62.157,98        |
| Equipe ESFSB    | 259              | R\$ 18.925.457,21         | R\$ 73.071,26        |
| Equipe NASF     | 143              | R\$ 15.010.417,00         | R\$ 104.967,95       |
| Equipe de Apoio | 144              | R\$ 5.780.458,50          | R\$ 40.142,07        |
| <b>Total</b>    | <b>1.755</b>     | <b>R\$ 114.865.330,76</b> | <b>R\$ 65.450,33</b> |

**Figura 7. Custo Médio por Equipe em 2016**

Fonte: Dados da pesquisa (2023).

Embora a Equipe ESF seja a mais representativa no montante geral de “Custos com Pessoal”, mostra-se, por outro lado, como a terceira em relação ao custo médio pago a cada servidor, no ano de 2016. A Equipe NASF foi a que demonstrou o maior custo médio, com R\$ 104.967,95 (cento e quatro mil, novecentos e sessenta e sete reais e noventa e cinco centavos), seguida pela Equipe ESFSB, a qual também se mostrou como segunda mais onerosa. Por fim, a Equipe de Apoio manteve sua representatividade mais baixa também no custo médio, pago a cada servidor, em 2016.

Comparando os custos de cada função com os registros de produção total deles, foi feito um cálculo para identificar o valor de um atendimento nas UBS. A partir disso, constatou-se que o custo médio para cada atendimento/procedimento realizado foi: R\$ 28,25 (vinte e oito reais e vinte e cinco centavos) para o ACS, R\$ 47,60 (quarenta e sete reais e sessenta centavos) para o Auxiliar/Técnico Enfermagem, R\$ 135,36 (cento e trinta e cinco reais e trinta e seis centavos) para o Cirurgião-Dentista), R\$ 164,08 (cento e sessenta e quatro reais e oito centavos) para o Enfermeiro e R\$ 76,12 (setenta e seis reais e doze centavos) para o Médico. Alguns profissionais não foram contabilizados neste cálculo devido aos registros de produção identificados, os quais, se utilizados, poderiam demonstrar viés.

A evidência da composição das equipes de trabalhos e dos seus respectivos custos por UBS também é essencial para a criação de indicadores para a gestão municipal. A partir da apuração das atividades financeiras de cada entidade é possível pensar no acompanhamento dos indicadores criados, na comparação entre as UBS com realidades parecidas. Assim, tem-se o fomento na otimização dos recursos públicos e na melhoria no atendimento ao cidadão, princípios básicos da contabilidade aplicada ao setor público (Brandão, 2022; Vanzela & Oliveira, 2023).

## **5 CONSIDERAÇÕES FINAIS**

O presente artigo objetivou apurar e analisar os custos diretos das 54 UBS do município de Londrina-PR, a partir dos dados consolidados de 2016. Para tanto, foi necessário identificar as atividades desenvolvidas nas UBS, bem como verificar as respectivas produções e apurar os custos das 54 UBS.

No item “Custos com Pessoal” foram calculados os valores conforme a divisão dos tipos de equipes estabelecidos pela PNAB (Ministério da Saúde, 2012): ESF, ESFSB, NASF e Equipe de Apoio (esta última, classificação própria). Constatou-se que a equipe ESF foi a que mais onerou os recursos de RH em 2016, com 65,42% e seguida pela ESFSB, com 16,48%, depois pelo NASF, com 13,07% e, por fim, a equipe de apoio representou apenas 5,03% do montante geral. E, ao todo, a categoria “Custos com Pessoal” consumiu R\$ 114.865.330,76 (cento e quatorze milhões, oitocentos e sessenta e cinco mil, trezentos e trinta reais e setenta e seis centavos).

Considerando os custos totais das UBS, o item “Custos com Pessoal” representou 89,78%, seguido por “Material de Consumo” com 8,05% e por “Custos Administrativos” com 2,18% do total consumido. Os custos indiretos não foram alocados para somarem ao custo total, considerando que os valores indicados pela SMS diziam respeito ao funcionamento de toda a estrutura e não havia uma forma de rateio para distribuir esses custos.

Comparando os custos de cada função com os registros de produção total deles, foi feito um cálculo para identificar o valor de um atendimento nas UBS. Com isso, o custo médio por cada atendimento/procedimento realizado foi: R\$ 28,25 (vinte e oito reais e vinte e cinco centavos) para o ACS, R\$ 47,60 (quarenta e sete reais e sessenta centavos) para o Auxiliar/Técnico Enfermagem, R\$ 135,36 (cento e trinta e cinco reais e trinta e seis centavos) para o Cirurgião-Dentista), R\$ 164,08 (cento e sessenta e quatro reais e oito centavos) para o Enfermeiro e R\$ 76,12 (setenta e seis reais e doze centavos) para o Médico. Alguns profissionais não foram contabilizados nesse cálculo devido aos registros de produção identificados, os quais, se utilizados, poderiam demonstrar viés.

De modo geral, as UBS urbanas acabaram se mostrando mais caras do que as rurais, também porque a maioria dos servidores com mais tempo de carreira prefere trabalhar na zona urbana, encarecendo a folha de pagamento. Além disso, as UBS rurais necessitam utilizar menos recursos, realizam menos atendimentos e, por isso, seus custos totais ficam mais baixos.

Ao levar este estudo a efeito, espera-se que ele tenha contribuído com o campo teórico tendo em vista à escassez de pesquisas acadêmicas voltadas para os custos no contexto da saúde pública, especialmente com foco na atenção primária. Ao mesmo tempo, em termos práticos sua principal contribuição diz respeito ao

fornecimento de uma ferramenta que possa ser utilizada como auxílio na tomada de decisões pelo gestor público, tomando como base o ano de 2016, mas com a possibilidade de replicação e melhorias do estudo para outros períodos.

Por fim, poderiam ser estudados em futuras pesquisas aspectos como a percepção que o cidadão tem quanto ao levantamento de custos dos serviços de saúde, se isso o impacta de forma positiva, outorgando maior credibilidade à administração pública. Além disso, pode-se buscar formas de atribuição de todos os custos identificados (diretos e indiretos) para obtenção de um cenário completo dos custos das Unidades Básicas de Saúde do município de Londrina-PR.

## REFERÊNCIAS

- Alonso, M. Custos no Serviço Público. (1999). *Revista do Serviço Público*, 50(1), 37-63.
- Abbas, K., Gonçalves, M. N., & Leoncine, M. (2012). Os Métodos de Custeio: vantagens, desvantagens e sua aplicabilidade nos diversos tipos de organizações apresentadas pela literatura. *ConTexto*, Porto Alegre, 12(22), 145-159.
- Beulke, R., & Bertó, D. J. (1997). *Gestão de Custos e Resultado na Saúde: hospitais, clínicas, laboratórios e congêneres*. (1a ed.). São Paulo: Saraiva.
- Brandão, I. D. F. (2022). Modelo conceitual de sistema de informação de custos aplicado ao setor público brasileiro. *Pensar Contábil*, Rio de Janeiro, 24(84), 41-50.
- Brasil. (1988). *Constituição da República Federativa do Brasil de 1988*, Brasília-DF.
- Brasil. (2009). Lei Complementar n. 131, de 27 de maio de 2009. *Acrescenta dispositivos à Lei Complementar n.º 101, de 4 de maio de 2000, que estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências, a fim de determinar a disponibilização, em tempo real, de informações pormenorizadas sobre a execução orçamentária e financeira da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios*. Brasília-DF.
- Castro, J. D., Rocha, V., Marinho, M. & Pinto, S. (2007). Custo-efetividade: comparação entre o modelo “tradicional” e o Programa de Saúde da Família. *Revista Brasileira de Medicina da Família e Comunidade*, Rio de Janeiro, 3(10).
- Conselho Nacional de Saúde. (2011). Portaria n. 4.279, de 30 de dezembro de 2010. *Estabelece diretrizes para a organização da Rede de Atenção à Saúde no âmbito do Sistema Único de Saúde (SUS)*. Brasília: Ministério da Saúde.

- Conselho Federal de Contabilidade (CFC). (2021). *Normas Brasileiras de Contabilidade: contabilidade aplicada ao setor público: NBC TSP 34* / Conselho Federal de Contabilidade. Brasília: Conselho Federal de Contabilidade.
- Collis, J., & Hussey, R. (2005). *Pesquisa em Administração – um guia prático para alunos de graduação e pós-graduação*. (2a ed.). Porto Alegre: Bookman.
- Couto, P. A. (2007). Avaliação Econômica da Atenção Básica no Município de Vitória da Conquista. *Encontro Nacional de Economia da Saúde*, São Paulo, SP, Brasil, 8.
- Dutra, R. G. (2010). *Custos - uma abordagem prática*. (7a ed.) São Paulo: Atlas.
- Giacomoni, J. (2007). *Orçamento Público*. (14a ed.). (Ampliada, revista e atualizada). São Paulo: Atlas.
- Farias, I. F., Silva, J. W. L. D., Cabral, A. C. D. A., Santos, S. M. D., & Pessoa, M. N. M. (2017). Contabilidade aplicada ao setor público: o estado da arte da produção de dissertações e teses brasileiras. *Revista Contabilidade e Controladoria*, 9(3), 89-105.
- Ferri, C. M. (2018). *Análise da Relação de Custos e Eficiência de Unidades Básicas de Saúde: um estudo no município de Londrina-PR*. [Dissertação de mestrado]. Universidade Estadual de Londrina, Londrina, Paraná, Brasil.
- Governo do Brasil. (2017). *SUS democratiza o acesso do cidadão aos serviços de saúde*. <http://www.brasil.gov.br/saude/2009/11/sus-democratiza-o-acesso-do-cidadao-aos-servicos-de-saude>.
- Hair, J. Jr., Babin, B., Money, A. H., & Samouel, P. (2005). *Fundamentos de Métodos de Pesquisa em Administração*. Porto Alegre: Bookman.
- Machado, N. (2002). *Sistema de Informação de Custo: Diretrizes para Integração ao Orçamento Público e à Contabilidade Governamental*. [Tese de Doutorado]. Universidade de São Paulo, São Paulo, Brasil.
- Machado, N., & Holanda, V. B. (2010). Diretrizes e Modelo Conceitual de Custos para o Setor Público a partir da Experiência no Governo Federal do Brasil. *Revista de Administração Pública*, Rio de Janeiro, 44(4), 791-820.
- Machline, C., & Campos, C. V. A. (2002). Determinação e Avaliação de Custo do Programa de Saúde da Família, PSF. *Encontro Nacional da Associação Nacional de Pós-Graduação e Pesquisa em Administração*, Salvador, Bahia, Brasil, 26.
- Martins, E. *Contabilidade de Custos*. (2010). (10a ed.). São Paulo: Atlas.
- Mauss, C. V., & Souza, M.A. (2008) *Gestão de custos aplicada ao setor público: Modelo para mensuração de análise da eficiência e eficácia governamental*. São Paulo: Atlas.

- Matias-Pereira, J. (2012). *Finanças Públicas: foco na política fiscal, no planejamento e orçamento público*. (6a ed. rev. e amp.). São Paulo: Atlas.
- Ministério da Saúde. (2012). *Política Nacional de Atenção Básica (PNAB)*. Série E. Legislação em Saúde. Brasília: Ministério da Saúde.
- Ministério da Saúde. (2022). *Entendendo o SUS*. 2006. Recuperado de: [https://bvsmis.saude.gov.br/bvs/publicacoes/entendendo\\_o\\_sus.pdf](https://bvsmis.saude.gov.br/bvs/publicacoes/entendendo_o_sus.pdf)
- Ministério da Saúde. (2017). Portaria n. 2.436, de 21 de setembro de 2017. *Aprova a Política Nacional de Atenção Básica, estabelecendo a revisão de diretrizes para a organização da Atenção Básica, no âmbito do Sistema Único de Saúde (SUS)*. Brasília, Brasil.
- Prefeitura Municipal de Londrina. (2023). *Unidades Básicas de Saúde, UBS*. Recuperado de: <https://saude.londrina.pr.gov.br/index.php/unidade-basica-saude.html>
- Rocha Filho, F. S., & Silva, M. G. C. da. (2009). Análise de Custos com Pessoal e Produtividade de Equipes do Programa de Saúde da Família em Fortaleza, Ceará. *Ciência & Saúde Coletiva*, 14(3), 919-928.
- Sampieri, R. H., Collado, C. F. & Lucio, M. del P.B. (2013). *Metodologia de Pesquisa*. (5a ed.). Porto Alegre: Penso.
- Souza, P. C. de., Scatena, J. H. G. & Kehrig, R. T. (2016). Aplicação da Análise Envoltória de Dados para Avaliar a Eficiência de Hospitais do SUS em Mato Grosso. *Physis Revista de Saúde Coletiva*, Rio de Janeiro, 26(1), 289-308.
- Teixeira, A. F. (2014). *Gestão Orçamentária e Financeira*. Brasília: Escola Nacional de Administração Pública.
- Vanzela, R. Z., Oliveira, E. D. (2023). Princípios de contabilidade: fundamento sob a ótica da contabilidade aplicada ao setor público – CASP. *Revista de Gestão e Contabilidade GeCont*, 8(1), 21-34.

Data de Submissão: 21/02/2024

Data de Aceite: 31/03/2025