

MINISTÉRIO DA SAÚDE

AUDITORIA INTERNA DO SISTEMA ÚNICO DE SAÚDE: CONCEITOS E PRESSUPOSTOS

BRASÍLIA - DF
2024

MINISTÉRIO DA SAÚDE

Departamento Nacional de Auditoria do Sistema Único de Saúde (DenaSUS)
Coordenação-Geral de Promoção do Sistema Nacional de Auditoria (CGSNA)

AUDITORIA INTERNA DO SISTEMA ÚNICO DE SAÚDE: CONCEITOS E PRESSUPOSTOS

Brasília – DF
2024



2024 Ministério da Saúde.



Esta obra é disponibilizada nos termos da Licença Creative Commons – Atribuição – Não Comercial – Compartilhamento pela mesma licença 4.0 Internacional. É permitida a reprodução parcial ou

total desta obra, desde que citada a fonte.

Tiragem: 1ª edição – 2024 – versão digital

Elaboração, distribuição e informações:

MINISTÉRIO DA SAÚDE

Departamento Nacional de Auditoria do Sistema Único de Saúde
Coordenação-Geral de Promoção do Sistema Nacional de Auditoria
SRPVN, Quadra 701, conjunto C, Ed. PO 700

CEP: 70723-040 – Brasília/DF

Tel.: (61) 3315-7937

E-mail: auditoria@saude.gov.br

Organização:

Alexandre Alves Rodrigues

Adelina Maria Melo Feijão

Antônia de Lima Santos

Cleide Carvalho Toscano de Almeida

Guilherme Carneiro Reckziegel

Marcos Aurélio Silva Sousa

Patrícia Rodrigues de Almeida Leal

Silmara Ribeiro de Carvalho

Elaboração:

Cleide Carvalho Toscano de Almeida

Guilherme Carneiro Reckziegel

Projeto gráfico, diagramação:

Antônia de Lima Santos

Cleide Carvalho Toscano de Almeida

Guilherme Carneiro Reckziegel

Marcos Aurélio Silva Sousa

LISTA DE ILUSTRAÇÕES

	Pág.
Figura 1 – Relação entre governança e gestão.....	19
Figura 2 – Sistema de governança das Secretarias de Saúde.....	20
Figura 3 – Modelo de Três Linhas do IIA.....	22
Figura 4 – Modelo das Três Linhas ilustrado de acordo com a estrutura do SUS.....	24
Figura 5 – O papel da auditoria interna na gestão de riscos.....	25

LISTA DE QUADROS

	Pág.
Quadro 1 – Diferença entre controles internos e auditoria interna do SUS.....	26
Quadro 2 – Principais valores éticos dos profissionais de auditoria do SUS.....	31

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

CA	Comunicado de Auditoria
CGSNA	Coordenação-Geral de Promoção do Sistema Nacional de Auditoria
DenaSUS	Departamento Nacional de Auditoria do Sistema Único de Saúde
GRC	Gerenciamento de Risco Corporativo
IIA	Instituto dos Auditores Internos (<i>The Institute of Internal Auditors</i>)
PAA	Plano Anual de Auditoria Interna
PAC	Plano Anual de Capacitação
PGMQ	Programa de Gestão e Melhoria da Qualidade
RAA	Relatório Anual de Auditoria Interna
SCI	Sistema de Controle Interno
SNA	Sistema Nacional de Auditoria
SUS	Sistema Único de Saúde
TCU	Tribunal de Contas da União

SUMÁRIO

	Pág.
APRESENTAÇÃO.....	7
1. O SISTEMA ÚNICO DE SAÚDE (SUS).....	8
2. A AUDITORIA INTERNA DO SUS.....	9
2.1 O Sistema Nacional de Auditoria (SNA) do SUS.....	10
2.2 Do órgão central do SNA.....	12
2.3 Pressupostos das unidades de auditoria interna do SNA.....	15
2.4 Relação da auditoria com governança, riscos e controles.....	18
2.4.1 Gerenciamento de riscos e controles internos.....	21
2.4.2 Auditoria interna do SUS e controles internos.....	25
3. FUNCIONAMENTO DAS UNIDADES DE AUDITORIA DO SUS.....	27
3.1 Princípios fundamentais para a prática da atividade de auditoria interna.....	27
3.2 Conduta ética do profissional de auditoria interna.....	29
3.3 Instrumentos estruturantes de gestão da auditoria interna.....	32
4. TIPOS DE ATIVIDADE DE AUDITORIA INTERNA DO SUS.....	34
4.1 Avaliação independente.....	34
4.1.1 Auditoria de conformidade.....	34
4.1.2 Auditoria operacional.....	34
4.2 Apoio à gestão do SUS.....	34
5. ATRIBUIÇÕES DOS PROFISSIONAIS DA AUDITORIA INTERNA DO SUS.....	36
5.1 Membro da equipe de auditoria.....	36
5.2 Coordenador da equipe de auditoria.....	37

5.3 Supervisor técnico.....	39
5.4 Chefe do Serviço de Auditoria.....	41
6. GESTÃO DAS ATIVIDADES DA AUDITORIA INTERNA.....	42
6.1 Plano Anual de Auditoria Interna.....	42
6.2 Admissibilidade de demandas.....	44
6.3 Formas de realização das atividades da auditoria interna do SUS.....	45
6.4 Qualidade dos processos de trabalho e atividade da auditoria.....	45
7. CONSIDERAÇÕES FINAIS	47
REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS.....	49

APRESENTAÇÃO

A auditoria do Sistema Único de Saúde (SUS) é um dos instrumentos de governança que tem a finalidade de contribuir com a melhoria do acesso oportuno e de qualidade às ações e aos serviços de saúde oferecidos aos cidadãos. Para os gestores, representa uma das principais práticas da boa governança pública, uma vez que a auditoria interna avalia a eficácia dos processos de gerenciamento de riscos, controle e governança de modo independente e objetivo.

Este documento trata de conteúdo produzido pelo Departamento Nacional de Auditoria do Sistema Único de Saúde (DenaSUS), do Ministério da Saúde (MS), a partir do seu papel enquanto órgão central do Sistema Nacional de Auditoria (SNA) e disseminador de conhecimento e padrões quanto ao funcionamento da auditoria no âmbito do SUS. Estão apresentados conceitos, condutas esperadas e pressupostos a serem observados na implantação ou no desenvolvimento dos órgãos de auditoria do SNA.

Nesse sentido, este material serve de guia básico de orientação dos profissionais que atuam nos órgãos de auditoria interna integrantes do SNA, contribuindo para a sua organização e adoção de boas práticas em auditoria interna. Ao mesmo tempo, é referência para a alta administração dos órgãos responsáveis pelas políticas, ações e serviços de saúde em cada esfera de governo e também pela implementação do SNA, situados: no âmbito da União, no Ministério da Saúde; no âmbito dos estados, do Distrito Federal e dos municípios, nas respectivas Secretarias de Saúde.

Em complementação a este documento, ressaltamos a relevância da consulta a outros materiais disponibilizados pelo DenaSUS, como o [Manual de Conduta Ética do Profissional da Auditoria do SUS/MS](#) (BRASIL, 2022), o [Glossário de Termos Técnicos da Auditoria Interna do SUS](#) (BRASIL, 2023) e o [Compêndio de Orientações Técnicas do DenaSUS](#) (BRASIL, 2023).

1. O SISTEMA ÚNICO DE SAÚDE (SUS)

A saúde é um direito social e fundamental previsto na Constituição Federal de 1988. Diante disso, cabe ao Estado a garantia desse direito, por meio de políticas sociais e econômicas que visem à redução do risco de doença e de outros agravos e ao acesso universal e igualitário às ações e aos serviços para sua promoção, proteção e recuperação.

Nesse sentido, a Carta Constitucional instituiu o Sistema Único de Saúde (SUS), cujo funcionamento considera como diretrizes: a descentralização, com direção única em cada esfera de governo; o atendimento integral; e a participação da comunidade.

Após a regulamentação do SUS com a publicação da Lei nº 8.080, de 19 de setembro de 1990 (Lei Orgânica da Saúde), as ações e serviços de saúde passaram a abranger todo o território nacional, trazendo como objetivos: a identificação e divulgação dos fatores condicionantes e determinantes da saúde; a formulação de política de saúde; e a forma de assistência às pessoas.

Além disso, elencam-se na Lei nº 8.080/1990 os princípios que norteiam as ações e serviços públicos de saúde, dos quais se destacam: a universalidade de acesso aos serviços de saúde; a integralidade; a igualdade da assistência à saúde; a participação da comunidade; a descentralização político-administrativa; a regionalização; a hierarquização da rede de serviços de saúde; dentre outros.

Para o cumprimento do dever constitucional e da Lei nº 8.080/1990, existem outros normativos que amparam o SUS, como a Lei nº 8.689, de 27 de julho de 1993, que instituiu o SNA e definiu suas competências nos três níveis de gestão: Federal, Estadual e Municipal; e o Decreto nº 1.651, de 28 de setembro de 1995, que regulamentou o SNA no âmbito no SUS.

Nas próximas seções, estão apresentados os normativos, os conceitos e as estruturas basilares para a atuação da auditoria interna do SUS.

2. A AUDITORIA INTERNA DO SUS

A auditoria interna do SUS no Brasil teve origem em um contexto de transformações significativas no sistema de saúde do país. Como já citado, o SUS foi criado pela Constituição Federal de 1988 e regulamentado pela Lei Orgânica da Saúde (Lei nº 8.080/1990) e pela Lei nº 8.142/1990, marcando uma mudança paradigmática no modelo de saúde brasileiro, com princípios fundamentais como a universalidade, integralidade e equidade no acesso aos serviços de saúde.

Nesse cenário histórico, a gestão eficiente dos recursos públicos e a garantia da adequada prestação de serviços se tornaram imperativos. Foi nesse contexto que a auditoria interna do SUS surgiu como elemento fundamental para avaliar a utilização dos recursos, a qualidade dos serviços e a conformidade com as normas e regulamentos estabelecidos.

Diante disso, a auditoria interna desempenha um papel estratégico na melhoria contínua do SUS, contribuindo para a eficiência dos serviços e para o alcance dos objetivos estabelecidos para o sistema de saúde no Brasil.

O Instituto dos Auditores Internos (IIA) assim define a atividade auditoria interna:

A auditoria interna é uma atividade independente e objetiva de avaliação e consultoria, criada para agregar valor e melhorar as operações de uma organização. Ela auxilia a organização a atingir seus objetivos a partir da aplicação de uma abordagem sistemática e disciplinada à avaliação e melhoria da eficácia dos processos de gerenciamento de riscos, controle e governança.

Assim, o IIA declara que a missão da auditoria interna é aumentar e proteger o valor organizacional, fornecendo avaliação, assessoria e conhecimentos objetivos e baseados em riscos, bem como seu propósito é o de prestar serviços independentes e objetivos de

avaliação e consultoria, criados para agregar valor e melhorar as operações da organização (IIA, 2019c).

Em paralelo ao conceito de auditoria interna do IIA, no contexto do DenaSUS a auditoria interna do SUS é definida como uma atividade sistematizada, independente e objetiva de avaliação e apoio à gestão, executada pelos componentes integrantes do Sistema Nacional de Auditoria – SNA, com o objetivo de avaliar as políticas públicas de saúde e a aplicação dos recursos executados, para qualificar os processos organizacionais e subsidiar a tomada de decisão nas instâncias de governança do SUS. É realizada em consonância com os parâmetros estabelecidos pelas normas nacionais e internacionais de auditoria interna, por meio da análise dos processos de governança, controles internos e gerenciamento de riscos, primando pela eficiência, eficácia e efetividade na prestação dos serviços ofertados aos usuários do SUS.

Deste modo a auditoria interna do SUS oferece os serviços de avaliação e apoio à gestão do SUS destinados ao aprimoramento dos controles internos, para que estes sejam mais eficientes e eficazes, a fim de mitigar os riscos que venham a impactar o alcance dos objetivos dos respectivos órgãos e entidades públicas ou privadas (contratadas por entes públicos auditados).

2.1 O Sistema Nacional de Auditoria (SNA) do SUS

O SNA foi estruturado para operar em todos os níveis de governo, por meio dos órgãos de auditoria designados como Componentes de Auditoria. Essas unidades de auditoria interna estão presentes nos âmbitos federal, estadual e municipal do SUS. No entanto, é importante observar que, até o momento, não existem Componentes de Auditoria estabelecidos em alguns entes federativos. A atuação dessas unidades depende da institucionalização de suas competências como unidades de auditoria interna, tipicamente pertencentes à estrutura regimental das Secretarias de Saúde Estaduais, Distrital e Municipais, assim como, no nível federal, do Ministério da Saúde, tendo este último o papel de órgão central do SNA. Ressalte-se que a atuação do SNA, disposta no Decreto nº 1.651/1995, é realizada sem prejuízo das competências dos órgãos de controle interno e externo.

De acordo com o art. 5º do Decreto nº 1.651/1995, compete ao SNA verificar, por intermédio dos órgãos que o integram:

I – no plano federal

a) a aplicação dos recursos transferidos aos Estados e Municípios mediante análise dos relatórios de gestão de que tratam o art. 4º, inciso IV, da Lei nº 8.142, de 28 de dezembro de 1990, e o art. 5º do Decreto nº 1.232, de 30 de agosto de 1994;

b) as ações e serviços de saúde de abrangência nacional em conformidade com a política nacional de saúde;

c) os serviços de saúde sob sua gestão;

d) os sistemas estaduais de saúde; e

e) as ações, métodos e instrumentos implementados pelo órgão estadual de controle, avaliação e auditoria.

II – no plano estadual e distrital

a) a aplicação dos recursos estaduais repassados aos Municípios, de conformidade com a legislação específica de cada unidade federada;

b) as ações e serviços previstos no plano estadual de saúde;

c) os serviços de saúde sob sua gestão, sejam públicos ou privados, contratados ou conveniados;

d) os sistemas municipais de saúde e os consórcios intermunicipais de saúde; e

e) as ações, métodos e instrumentos implementados pelos órgãos municipais de controle, avaliação e auditoria.

III – no plano municipal:

a) as ações e serviços estabelecidos no plano municipal de saúde;

b) os serviços de saúde sob sua gestão, sejam públicos ou privados, contratados e conveniados; e

c) as ações e serviços desenvolvidos por consórcio intermunicipal ao qual esteja o Município associado.

2.2 Do órgão central do SNA

O DenaSUS é o órgão central do SNA, bem como é o responsável pela auditoria interna do SUS no plano federal, mediante avaliação independente e objetiva das políticas públicas de saúde e da aplicação dos recursos federais executados no âmbito do SUS, além de atuar como órgão de assistência direta e imediata ao Ministro de Estado da Saúde, conforme ao art. 5º (alínea j, inciso I) e o art. 12 do Decreto nº 11.798, de 28 de novembro de 2023:

Art. 2º O Ministério da Saúde tem a seguinte estrutura organizacional:

I - órgãos de assistência direta e imediata ao Ministro de Estado da Saúde:

j) Departamento Nacional de Auditoria do Sistema Único de Saúde; e

Art. 12. Ao Departamento Nacional de Auditoria do Sistema Único de Saúde compete:

I - exercer as atividades de órgão de auditoria interna do SUS e de órgão central do Sistema Nacional de Auditoria do SUS;

II - auditar as políticas públicas de saúde e a aplicação dos recursos federais executados no âmbito do SUS, mediante avaliação independente e objetiva, observadas as competências dos órgãos de controle interno e externo e dos demais componentes do Sistema Nacional de Auditoria do SUS;

III - propor melhorias nos processos de gerenciamento de riscos, de controles internos, de integridade e de governança das políticas, dos programas, das ações e dos serviços para o aprimoramento da eficiência, da eficácia e da efetividade da gestão do SUS;

IV - realizar atividade de auditoria, de forma sistemática e disciplinada, como instrumento de avaliação e apoio à governança;

V - coordenar, orientar, apoiar e promover a gestão do conhecimento sobre a auditoria interna no âmbito

do Sistema Nacional de Auditoria do SUS;

VI - fomentar a transparência, a articulação com os conselhos de saúde e a promoção do controle social;

VII - sistematizar e padronizar os procedimentos operacionais do Sistema Nacional de Auditoria do SUS;

VIII - articular ações integradas de auditoria no âmbito do Sistema Nacional de Auditoria do SUS; e

IX - articular e cooperar com organismos nacionais e internacionais para o intercâmbio de conhecimentos e a incorporação de inovações na área de auditoria do SUS.

Ademais, o DenaSUS, enquanto órgão central do SNA, é responsável por coordenar, orientar, apoiar e promover a gestão do conhecimento das atividades de auditoria interna no âmbito do SUS, produzindo soluções, orientações e padronizações que orientem as melhores práticas de atuação das unidades de auditoria interna do SUS.

Além disso, atua em ações que promovam a interação e integração de todos os componentes de auditoria interna desse sistema. É estruturado por uma unidade central, sediada em Brasília, e por unidades desconcentradas, localizadas nas demais capitais brasileiras e, conforme art. 4º do Decreto nº 1.651/1995, sua estrutura e funcionamento são indicativos da organização a ser observada por Estados, Distrito Federal e Municípios para a consecução dos mesmos objetivos no âmbito de suas respectivas atuações.

2.3 Pressupostos dos componentes de auditoria interna do SNA

Os componentes de auditoria interna do SNA, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, quando implantados, devem estar vinculados à estrutura organizacional das respectivas Secretarias de Saúde. Inicialmente, é necessária a edição de normativo regimental para esses componentes, por ato do chefe do Poder Executivo local, sendo adicionalmente recomendado que haja previsão em lei aprovada pelo Poder Legislativo local.

Na elaboração de tais normativos, é importante que as Secretarias Estaduais, Distrital e Municipais de Saúde compreendam a função a ser exercida pelo respectivo componente de auditoria interna do SUS, sob a ótica da governança, conforme os padrões nacionais e internacionais de auditoria interna. Dessa forma, suas competências regimentais deverão estar fortemente relacionadas à atividade de auditoria interna, com independência e livre acesso a informações necessárias à sua atuação (ex. bancos de dados de sistemas de informação em saúde), e não como de controles internos. Tal orientação é respaldada pelo Tribunal de Contas da União (TCU), por meio do Guia de Governança e Gestão em Saúde, no qual consta que:

A auditoria interna do SUS não se confunde com os controles internos da secretaria de saúde. A implementação de controles internos deve ser de responsabilidade da própria gestão, que se encarrega de operacionalizar os controles e realizar a sua supervisão. Tais atividades não devem ser atribuições da auditoria interna.
(BRASIL, 2018a, p. 55, grifo nosso).

As questões regimentais relativas às competências, à vinculação e à respectiva atuação dos componentes de auditoria interna do SUS fazem parte de um conjunto de medidas que propiciam condições mínimas ao exercício da atividade de auditoria. Assim, as Secretarias de Saúde devem buscar garantir os meios necessários para que os

pressupostos para o funcionamento da atividade de auditoria interna do SUS sejam garantidos, a saber:

a) Estrutura regimental e competências

O componente de auditoria do SNA deve estar previsto na estrutura do órgão de saúde e ter seu regimento interno elaborado e aprovado pela autoridade máxima. Adicionalmente, é recomendado que seja editado o estatuto de auditoria interna (ou documento similar) formalizado e aprovado pela autoridade máxima, no qual são definidos (as), para a atividade de auditoria interna:

- O **propósito**: estabelecer a posição da atividade de auditoria interna dentro da organização;
- A **autoridade**: autorizar o acesso aos registros, ao pessoal e às instalações físicas e tecnológicas necessárias para o desempenho dos trabalhos de auditoria; e
- A **responsabilidade**: declarar a responsabilidade de prestação de contas dos auditores internos quanto à salvaguarda dos ativos e à confidencialidade.

b) Vinculação hierárquica

Na estrutura regimental, o componente de auditoria do SNA deve estar direta e hierarquicamente subordinado à autoridade máxima do órgão (exemplo: Secretário de Saúde), não podendo estar vinculado, sob a ótica da governança, a outra autoridade hierarquicamente inferior. Essa vinculação tem por objetivo propiciar ao componente de auditoria um posicionamento adequado para a relação com o dirigente da organização, de modo a conferir independência organizacional e a permitir a execução da atividade de avaliação em toda a estrutura organizacional, subsidiando a alta administração com as informações necessárias ao atingimento dos objetivos.

c) Grau de independência

Nas declarações regimentais e/ou do estatuto, o componente de auditoria do SNA deve possuir independência, com autonomia técnica, para estabelecer seu Plano Anual de Auditoria Interna, além de

conduzir sua execução de forma objetiva e livre de influências externas. Para tanto, deve possuir, pelo menos:

- I. *adequada relação hierárquica organizacional;*
- II. *acesso direto e irrestrito à alta administração (exemplo: secretário de saúde ou gabinete do chefe do Poder Executivo local) e ao Conselho de Saúde;*
- III. *legitimidade reconhecida, durante a atividade de auditoria interna, para acesso total aos registros, instalações físicas, profissionais, prontuários, entre outros acessos, dentro da competência da atuação dos componentes de auditoria interna do SUS; e*
- IV. *segregação das atividades em relação às competências e aos atos da gestão.*

Importante destacar que, conforme a Instrução Normativa-CGU nº 03/2017 e o Referencial Básico de Governança Organizacional do TCU, os auditores não devem assumir responsabilidades ou atribuições em atividades operacionais e/ou de controles internos, uma vez que são de competência da gestão e, portanto, passíveis de serem auditadas direta ou indiretamente em trabalhos do componente de auditoria interna. Ademais, para que a função de auditoria interna seja independente, o componente de auditoria deve ser resguardado de interferências na determinação do escopo, na execução dos procedimentos, no julgamento profissional e na comunicação dos resultados.

d) Quadro próprio de pessoal para a atividade de auditoria interna do SUS

Para o exercício da atividade de auditoria, a independência e autonomia são requisitos indispensáveis à atuação do auditor. Dessa forma, o respectivo componente de auditoria interna deve possuir quadro próprio de profissionais que desempenham atividade de auditoria, sendo recomendada a existência de cargo de auditor e/ou carreira própria. Na identificação da quantidade adequada do quadro de pessoal, devem ser considerados: os esforços para gerir o componente; a multidisciplinaridade na formação acadêmica (áreas da saúde,

administração, contabilidade, entre outros) e na experiência profissional dos seus integrantes; o volume de recursos públicos aplicados; e a quantidade de processos, políticas, ações e serviços de saúde.

e) Recursos para o componente do SNA

Para que os componentes de auditoria interna do SUS possam funcionar adequadamente é imprescindível que as Secretarias de Saúde estabeleçam em seus orçamentos anuais rubrica específica ou reserva de recursos para operacionalização das suas atividades, incluindo a manutenção do ambiente e da ferramenta de trabalho, os custos com deslocamento, quando necessário, entre outros. Além do custeio do funcionamento do componente de auditoria interna do SUS, é essencial o investimento em capacitação dos auditores e em infraestrutura tecnológica, com utilização de ferramentas que envolvam análise de grandes bases de dados e o uso de inteligência artificial.

f) Vinculação técnica dos componentes do SNA

Os componentes do SNA dos três níveis de governo devem buscar interagir com vistas a uma atuação integrada. Salienta-se a importância de serem observadas as orientações emitidas pelo órgão central, DenaSUS, assim como a sintonia com a estrutura e a metodologia estabelecida, em observância aos preceitos normativos que regem a auditoria interna governamental. Essa vinculação técnica visa proporcionar a qualidade dos trabalhos, interação, integração e efetividade nos resultados das auditorias, além da uniformidade na execução da atividade de auditoria, sob a ótica governamental.

2.4 Relação da auditoria com governança, riscos e controles

Inicialmente, é importante compreender a diferença entre governança e gestão, que atuam de modo interdependente, conforme Figura 1.

Figura 1 – Relação entre governança e gestão



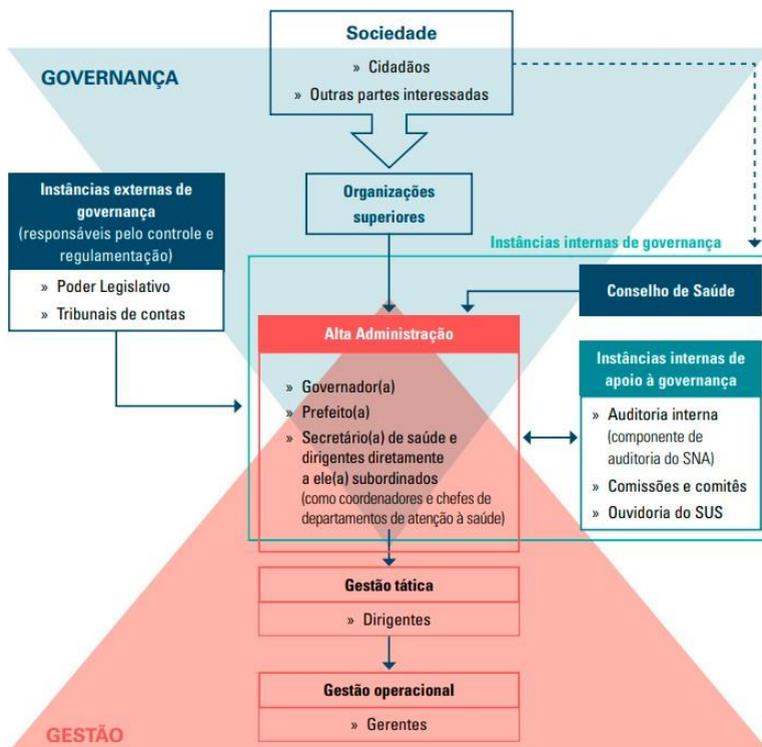
Fonte: Guia de Governança e Gestão em Saúde/TCU. Brasil, 2018a.

À governança compete estabelecer mecanismos de liderança, de definição/direção das estratégias, de avaliação e monitoramento para atuação da gestão, com vistas à condução de políticas públicas e à prestação de serviços de interesse da sociedade. Por outro lado, compete à gestão o papel de planejar, a partir das estratégias apresentadas pela governança, executar as ações necessárias, estabelecer medidas de controle interno sobre as suas ações, e agir corretivamente em caso de inconformidades, ou realizar aprimoramentos para melhoria no desempenho dos objetivos da organização.

O funcionamento da governança requer o estabelecimento de estruturas, competências e responsabilidades que assumam o conjunto das práticas necessárias. Desse modo, torna-se importante a organização de estruturas administrativas, fluxos de informações e processos, bem como de competências a serem distribuídas entre os atores que integram o sistema de governança da instituição.

Nesse sentido, em busca de ilustrar o modelo de governança e gestão no âmbito do SUS, o TCU publicou o Guia de Governança e Gestão em Saúde, em 2018, a partir de um levantamento nacional junto às Secretarias de Saúde e alinhado aos padrões internacionais, estabelecendo o sistema de governança apresentado na Figura 2.

Figura 2 – Sistema de governança das Secretarias de Saúde



Fonte: Guia de Governança e Gestão em Saúde/TCU. Brasil, 2018a.

Conforme consta no Guia de Governança e Gestão em Saúde/TCU (BRASIL, 2018a), entende-se como parte das instâncias internas de governança os responsáveis por:

- a) definir ou avaliar a estratégia e as políticas, bem como monitorar a conformidade e o desempenho destas, devendo agir nos casos em que desvios forem identificados; e
- b) garantir que a estratégia e as políticas formuladas, em suas implementações, atendam ao interesse público. Compõem essas instâncias o conselho de saúde e a alta administração (governador, prefeito, secretário de saúde e dirigentes diretamente a ele subordinados).

Já sobre as instâncias internas de apoio à governança, o TCU descreve no Guia como aquelas que:

Realizam a comunicação entre partes interessadas internas e externas à administração, bem como auditorias internas que avaliam e monitoram riscos e controles internos, comunicando quaisquer disfunções identificadas ao conselho de saúde e à alta administração (secretários de saúde). Podem ser citados como exemplos dessa estrutura a auditoria interna (principalmente, quanto aos componentes estaduais e municipais do Sistema Nacional de Auditoria do SUS – SNA), as comissões e os comitês, e a ouvidoria do SUS. (BRASIL, 2018a).

2.4.1 Gerenciamento de riscos e controles internos

O conjunto de ações e decisões das instâncias de gestão é organizado no que chamamos de Gerenciamento de Risco Corporativo (GRC). Trata-se de um processo estruturado, consistente e contínuo que percorre toda a organização com o intuito de identificar, avaliar, decidir e reportar as oportunidades e ameaças que afetam o cumprimento de seus objetivos, sendo um elemento fundamental da governança corporativa. As instâncias de gestão são responsáveis pelo estabelecimento e pela operação da estrutura do GRC e, quando

realizado em uma abordagem estruturada, consistente e coordenada, tende a produzir benefícios à organização (IIA, 2009).

As organizações devem identificar estruturas e processos que melhor auxiliem a atingir seus objetivos e que facilitem uma forte governança e gerenciamento de riscos. A governança da instituição é alcançada por meio das ações e dos comportamentos da instância de governança, bem como da gestão e da auditoria interna. Nesse sentido, os dirigentes e gestores confiam na auditoria interna para prestar avaliação objetiva e independente sobre os assuntos da instituição, além de promover e facilitar a inovação e a melhoria, inclusive quanto ao gerenciamento dos riscos institucionais (IIA, 2020).

Assim, para melhor ilustrar as responsabilidades e as relações entre estas três principais estruturas (instância de governança, de gestão e auditoria interna), foi convencionado o “Modelo de Três Linhas”, conforme Figura 3.

Figura 3 – Modelo de Três Linhas do IIA



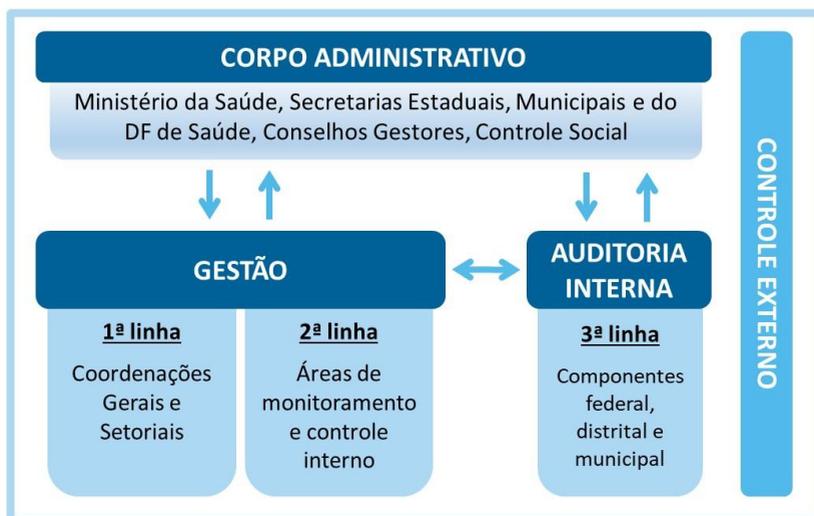
Fonte: The Institute of Internal Auditors – IIA, 2020.

A Instrução Normativa-CGU nº 03/2017 (Brasil, 2017) e o Referencial Básico de Governança Organizacional do TCU (Brasil, 2020) demonstram que o Sistema de Controle Interno (SCI) de cada poder, modelo brasileiro preconizado pela Constituição/1988, retrata o “Modelo das Três Linhas”, esclarecendo que o SCI não é responsável pelos controles internos, pois se trata de um “sistema”, e não de uma única estrutura isolada. Assim, também contribui para o entendimento de cada papel, como segue:

- **Primeira linha:** refere-se à supervisão da execução das atividades, por parte dos servidores diretamente envolvidos, ou seja, os controles que permitem a continuidade das operações mesmo diante de eventos inesperados. Caberá, portanto, aos responsáveis por executar as ações a observância dos controles criados para garantir o atingimento dos objetivos. Assim, cada gestor se responsabilizará por criar, implantar, treinar equipes e monitorar os controles implantados com o objetivo de evitar a ocorrência de riscos que possam comprometer o êxito das ações. No caso das ações de saúde, os responsáveis são, principalmente, os gestores das políticas de saúde.
- **Segunda linha:** trata-se da supervisão de conformidade, que monitora os controles da primeira linha, fornece estruturas de gerenciamento de riscos, acompanha o dinamismo dos riscos, fornece orientações e treinamento sobre processos de gerenciamento de riscos, monitora a adequação e a eficácia do controle interno e a resolução oportuna de deficiências identificadas.
- **Terceira linha:** refere-se à auditoria interna, a qual deve avaliar os controles internos e gerenciamento de riscos e a governança. Os auditores internos fornecem, ao órgão de governança e à alta administração, avaliações abrangentes e devem possuir independência dentro da organização. Nessa instância, estão inseridos o DenaSUS e os demais componentes do SNA nos Estados, Distrito Federal e Municípios.

Didaticamente, o “Modelo das Três Linhas” pode ser adaptado à estrutura do SUS, conforme a figura 4.

Figura 4. Modelo das Três Linhas ilustrado de acordo com a estrutura do SUS



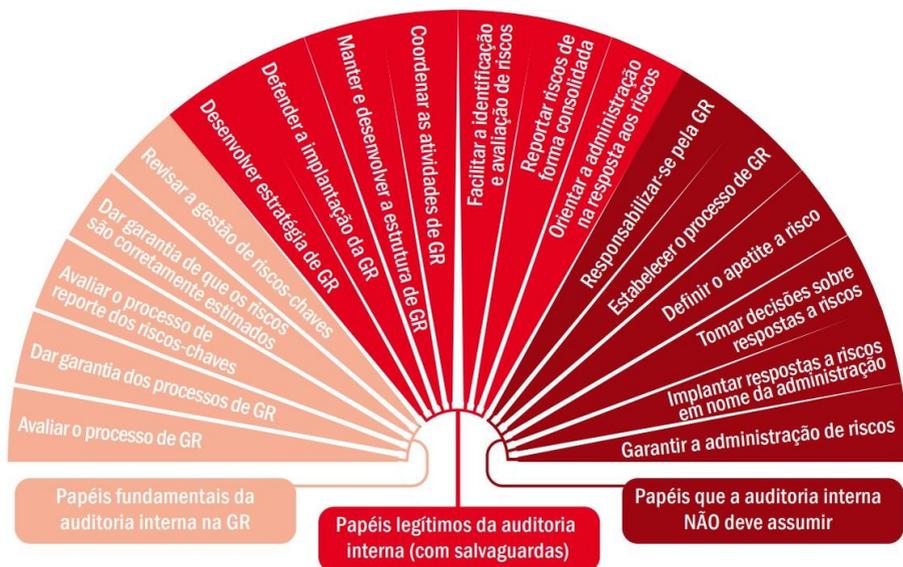
LEGENDA

- ↑ Prestação de contas, reporte
- ↓ Delegar, orientar, recursos, supervisão
- ↔ Alinhamento, comunicação, coordenação, colaboração

Fonte: Elaboração adaptada com base no documento The Institute of Internal Auditors – IIA, 2020.

Portanto, o papel fundamental da auditoria em relação ao GRC é o de fornecer avaliação objetiva à governança quanto à eficácia da gestão de riscos. A Figura 5 apresenta a abrangência das atividades de gerenciamento de riscos e indica quais papéis que uma atividade profissional eficaz de auditoria interna deveria ou não assumir junto aos gestores.

Figura 5 – O papel da auditoria interna na gestão de riscos



Fonte: Brasil, 2018b.

2.4.2 Auditoria interna do SUS e controles internos

A atividade de auditoria interna (Quadro 1) não se confunde com a da primeira e da segunda linhas de controles internos. A atividade de auditoria interna está diretamente relacionada ao processo de avaliação e acompanhamento dos controles internos, verificando o cumprimento das políticas traçadas pela administração e se as normas e os controles estabelecidos estão sendo observados. A auditoria interna é, portanto, responsável pela avaliação e consequente verificação da qualidade, eficiência e eficácia desses controles.

Já a primeira e a segunda linha do controle interno (Quadro 1) são partes integrantes da gestão administrativa do órgão ou da unidade, que servem de auxílio e referência nos procedimentos. As áreas da

gestão são responsáveis pelo desenvolvimento e pela manutenção dos seus controles, definindo procedimentos e medidas para: evitar falhas de ordem operacional, revisar atos ou autorizações a serem decididas, acompanhar a execução das atividades e se manifestar em caráter opinativo, preventivo ou corretivo, buscando evitar impropriedades, garantindo segurança da operacionalização das atividades e fornecendo subsídios aos gestores para a tomada de decisão.

Quadro 1 – Diferença entre controles internos e auditoria interna do SUS

CONTROLES INTERNOS	AUDITORIA INTERNA DO SUS
<p>Controles internos governamentais envolvem regras, procedimentos, diretrizes, protocolos, rotinas de sistemas informatizados, conferências e trâmites de documentos e informações, entre outros, operacionalizados de forma integrada pela alta administração, pelos gestores e pelo corpo de servidores e empregados dos órgãos e entidades, destinados a enfrentar os riscos e fornecer segurança razoável à realização dos objetivos.</p> <p>Podem ser estabelecidos na forma de resoluções, portarias, instruções normativas, orientações normativas, autorizações, aprovações, verificações, reconciliações, sistemas informatizados e manuais.</p>	<p>Atividade sistematizada, independente e objetiva de avaliação e apoio à gestão, executada pelos componentes integrantes do Sistema Nacional de Auditoria (SNA), com o objetivo de avaliar as políticas públicas de saúde e a aplicação dos recursos executados, para qualificar os processos organizacionais e subsidiar a tomada de decisão nas instâncias de governança do SUS.</p>

Fonte: elaboração própria.

3. FUNCIONAMENTO DOS COMPONENTES DE AUDITORIA DO SUS

Após a implantação de um componente de auditoria no âmbito do SNA, faz-se necessário o atendimento de alguns princípios e condutas preconizados em padrões nacionais e internacionais, assim como o conhecimento das noções básicas sobre auditoria interna, controles e governança, as quais serão apresentadas nas sessões seguintes.

3.1 Princípios fundamentais para a prática da atividade de auditoria interna

Os componentes de auditoria interna do SUS devem assegurar que a prática da atividade de auditoria interna seja pautada, dentre outros, pelos seguintes princípios (IIA, 2019a):

a) Integridade:

É a base dos princípios éticos da objetividade, confidencialidade e competência. Refere-se, por parte dos auditores internos, à observância da lei e a não participação em qualquer atividade ilegal ou em atos que sejam desacreditáveis para a profissão. Assim, a atuação não íntegra do auditor pode resultar na perda da confiança depositada nele e, conseqüentemente, no descrédito das suas atividades de avaliação e apoio à gestão do SUS.

b) Independência (autonomia técnica) e objetividade:

A independência é a liberdade de atuar em condições que não ameacem a capacidade da atividade de auditoria interna de cumprir com suas responsabilidades de maneira imparcial; a objetividade é uma atitude mental imparcial que exige que os auditores internos não subordinem a outros o seu julgamento em assuntos de auditoria. As conseqüências da aplicação destes princípios vão desde apresentar observações de maneira equilibrada, até não assumir o papel da gestão durante serviços de apoio à gestão.

c) Alinhamento às estratégias, aos objetivos e aos riscos da unidade auditada:

As atividades de auditoria devem ser estabelecidas de forma a contribuir para o alcance dos objetivos organizacionais da unidade auditada e o aprimoramento dos processos de governança, de gerenciamento de riscos e de controle, os quais estão fortemente relacionados entre si, com a responsabilidade de agregar valor às organizações. Uma forma de agregar valor é conectar os trabalhos de auditoria interna aos riscos que podem ter impacto sobre a capacidade da organização de atingir seus objetivos.

d) Atuação respaldada em adequado posicionamento e em recursos apropriados:

A atividade de auditoria interna é capaz de agregar valor à organização com eficácia quando está devidamente posicionada e com recursos adequados. Para que a auditoria atue de forma eficaz, é necessário que o propósito, a autoridade e a responsabilidade da atividade de auditoria interna estejam formalmente definidos em um estatuto de auditoria interna, agregando ao auditor atuação mais independente e livre de influências e barreiras.

e) Qualidade e melhoria contínua:

A busca da qualidade e a melhoria contínua permite uma avaliação da execução da atividade de auditoria interna sustentadas pelas normas profissionais e técnicas, pela observância do Código de Ética, e pela aplicação de métodos de auditoria adequados para a comunicação dos resultados das suas atividades.

f) Comunicação eficaz:

Uma comunicação eficaz deve ser objetiva, tempestiva, compreensível e técnica, envolvendo as instâncias de governança ligadas à auditoria interna. Busca relacionar os resultados das atividades de auditoria e as conclusões sobre os fatos ou situações examinadas, que devem estar respaldadas por evidências e critérios adequados e suficientes.

A comunicação ineficaz afeta todos os aspectos do desempenho da atividade de auditoria interna, a qual pode não conseguir se posicionar, tampouco obter os recursos e as informações necessárias para conduzir os trabalhos e expressar seus resultados, conclusões e opiniões com eficácia à gestão, impactando diretamente no valor agregado ao trabalho.

3.2 Conduta ética e profissionalismo na auditoria interna

A ética na auditoria do SUS é um instrumento norteador indispensável da conduta dos auditores. Isso se deve ao fato de que são as premissas éticas que definem o padrão de conduta no serviço público, buscando a combinação de excelência e retidão. O cerne da conduta ética é a orientação interna que direciona suas ações: a motivação, o cuidado e o empenho dedicados à realização do trabalho para cumprir seus deveres ou ir além do que é estritamente exigido.

No âmbito do Ministério da Saúde, o servidor lotado no DenaSUS deve pautar sua conduta por regras imperativas e construtivas, como se fossem caminhos para sua atuação. Dentre essas regras, destaca-se o Código de Ética Profissional do Servidor Público Civil do Poder Executivo Federal, aprovado pelo Decreto nº 1.171, de 22 de junho de 1994. Esse decreto estabelece as regras gerais, os deveres e as proibições aplicáveis a todos os servidores dos órgãos e entidades da administração pública direta e indireta.

Com base nesse decreto, o Ministério da Saúde, por meio da Portaria GM/MS nº 2.524, de 19 de outubro de 2006, alterada pela Portaria GM/MS nº 2.583, de 30 de outubro de 2013, instituiu a Comissão de Ética do Ministério da Saúde e aprovou seu regimento interno. Além disso, foi editada a Portaria GM/MS nº 947, de 26 de abril de 2022, que estabeleceu o Código de Conduta Ética dos agentes públicos no âmbito da Pasta.

Considerando a necessidade de orientações mais direcionadas para o desenvolvimento das atividades dos profissionais atuantes na auditoria interna do Ministério da Saúde, foi elaborado o “Manual de

Conduta Ética do Profissional da Auditoria do SUS/MS” (Brasil, 2022) fundamentado nas referidas legislações. No documento, foram apontados os princípios e as regras gerais e específicas preponderantes para a confiabilidade dos resultados apresentados.

Entre os princípios e as regras gerais e específicas citadas no referido documento, bem como no Código de Ética do Instituto dos Auditores Internos (IIA, 2019b), os profissionais da auditoria interna do SUS devem observar, dentre outros, os princípios apresentados no Quadro 2:

Quadro 2 – Principais princípios éticos dos profissionais de auditoria do SUS

PRINCÍPIO	CONDUTA ESPERADA DOS AUDITORES INTERNOS
Integridade	<ul style="list-style-type: none"> • Executar seus trabalhos com honestidade, diligência e responsabilidade. • Observar a lei e divulgar informações exigidas pela lei e pela profissão. • Respeitar e contribuir para os objetivos legítimos e éticos da organização. • Não tomar parte de qualquer atividade ilegal ou se envolver em atos impróprios para a profissão de auditoria interna ou para a organização. • Declarar possível conflito de interesses no exercício da atividade.
Objetividade	<ul style="list-style-type: none"> • Não participar de qualquer atividade ou relacionamento que possa prejudicar ou que presumidamente prejudicaria sua avaliação imparcial. Essa participação inclui aquelas atividades ou relacionamentos que podem conflitar com as competências da auditoria Interna do SUS. • Não aceitar nada que possa prejudicar ou que presumidamente prejudicaria seu julgamento profissional.
Confidencialidade	<ul style="list-style-type: none"> • Ser prudente no uso e na proteção das informações obtidas no curso de suas funções. • Não utilizar informações para qualquer vantagem pessoal ou de qualquer outra maneira contrária à lei ou em detrimento dos objetivos legítimos e éticos da organização.
Competência	<ul style="list-style-type: none"> • Comprometer-se com aqueles serviços para os quais possuam os necessários conhecimentos, habilidades e experiência. • Executar os serviços de auditoria interna em conformidade com as normatizações expedidas pelo órgão central do SNA (DenaSUS) e com as normas nacionais e internacionais de auditoria interna. • Melhorar continuamente sua proficiência, bem como a eficácia e qualidade de seus serviços.

Fonte: adaptado do Código de Ética do Instituto dos Auditores Internos – 2019a; e do Manual de Conduta Ética do Profissional da Auditoria do SUS/MS – 1ª edição atualizada – 2022.

Dessa forma, os profissionais da auditoria interna do SUS devem atuar de forma imparcial e isenta, evitando situações de conflito de interesses ou quaisquer outras que afetem sua objetividade ou comprometam o seu julgamento profissional.

3.3 Instrumentos estruturantes de gestão da auditoria interna

O funcionamento do componente de auditoria interna deve se pautar em instrumentos mínimos de gestão, de modo a atender aos princípios e objetivos da auditoria interna, conforme listados a seguir:

a) Ato Normativo ou Estatuto:

Trata-se de um documento formal no qual são definidos o propósito, a autoridade e a responsabilidade da atividade de auditoria interna, aprovado pela autoridade máxima a que esteja vinculado, que contenha, no mínimo, o seguinte:

- I. propósito da auditoria interna dentro da organização;
- II. autoridade e acesso da auditoria interna;
- III. organização e estrutura de reporte junto às instâncias de governança;
- IV. abordagem sistemática e disciplinada;
- V. independência e objetividade; e
- VI. responsabilidade da auditoria interna.

b) Regimento interno:

É o documento onde estão estabelecidas a organização e o funcionamento, detalhando os diversos níveis hierárquicos, as respectivas competências das unidades existentes e os seus relacionamentos internos e externos.

c) Plano Anual de Auditoria Interna (PAA):

Trata-se de documento que concretiza o planejamento anual dos trabalhos de auditoria, a partir dos critérios de materialidade, relevância, oportunidade e risco, com vista a selecionar objetos de auditoria preponderantes para o governo e a sociedade, e tornar o processo de auditoria mais transparente e necessário. O PAA deve ser aprovado pela autoridade máxima do órgão, antes do início do exercício a que se refere. Após sua aprovação, o documento deverá ser compartilhado entre os componentes de auditoria interna do SUS do território para possibilitar a harmonização dos planejamentos de trabalho, evitando a sobreposição de ações de auditoria em mesmo objeto ou temática;

d) Plano Anual de Capacitação (PAC):

Trata-se de documento que contempla ações de desenvolvimento voltadas aos profissionais da área da auditoria do SUS, o qual intenciona promover a excelência e melhoria da qualidade das atividades de auditoria realizadas, a ser construído pelos componentes de auditoria interna do SUS. Para além de possíveis ofertas apresentadas pelo órgão central do SNA, os componentes devem buscar soluções para o aprimoramento técnico e operacional, em consonância com as políticas de gestão de pessoas do seu órgão; e

e) Relatório Anual de Auditoria Interna (RAA):

Trata-se de documento que informa os resultados do componente de auditoria quanto à realização das atividades previstas e alcance dos objetivos estabelecidos no PAA. O conteúdo do RAA deve abordar, pelo menos:

- I. quadro demonstrativo da alocação efetiva da força de trabalho durante a vigência do PAA;
- II. posição sobre a execução dos serviços de auditoria previstos no PAA, relacionando aqueles finalizados, não concluídos, não realizados e realizados sem previsão no PAA;

- III. descrição dos fatos relevantes que impactaram a execução dos serviços de auditoria; e
- IV. quadro demonstrativo do valor dos benefícios financeiros e do quantitativo dos benefícios não financeiros auferidos em decorrência da atuação do componente de auditoria do SNA ao longo do exercício.

4. TIPOS DE ATIVIDADE DE AUDITORIA INTERNA DO SUS

As características do objeto de auditoria, bem como os objetivos e a delimitação do escopo do trabalho, são determinantes para a definição do tipo de auditoria que será realizada. Os tipos de auditorias realizadas pelo DenaSUS serão apresentados a seguir, sendo perfeitamente possíveis tanto o uso individual de um tipo, como a combinação entre eles.

4.1 Avaliação independente

A avaliação é a principal atividade da auditoria interna, sendo definida como a obtenção e a análise de evidências com o objetivo de fornecer opiniões ou conclusões independentes sobre um objeto de auditoria.

O trabalho deve buscar avaliar a eficiência e a eficácia dos processos de governança, de gerenciamento de riscos e de controles internos relativos ao objeto e à unidade auditada, de modo a fomentar a melhoria destes processos para o atingimento dos objetivos institucionais.

Dentre os tipos de auditoria existentes, o DenaSUS realiza auditoria de conformidade e auditoria operacional, conforme segue nas próximas seções.

4.1.1 Auditoria de conformidade

Também chamada de **auditoria de regularidade**, consiste na verificação da aderência do objeto auditado ao critério contido nas normas gerais que regem a Administração Pública ou em procedimento operacional específico do rol normativo do SUS, que abrange portarias, resoluções, políticas, programas, diretrizes terapêuticas, códigos estabelecidos e acordos. Em síntese, objetiva demonstrar se um determinado objeto está em conformidade com o seu referencial normativo ou rotina estabelecida.

4.1.2 Auditoria operacional

Também chamada de **auditoria de desempenho**, consiste na obtenção de evidências quanto ao atingimento dos objetivos de uma determinada política, programa, processo de trabalho, atividade ou unidade, tendo por base a mensuração dos aspectos voltados à eficácia, eficiência e efetividade das atividades operacionais do objeto auditado. Esse tipo de auditoria envolve uma variedade de temas e de metodologias, destinando-se a auxiliar a administração a melhorar seu desempenho e suas operações, reduzir custos, facilitar a tomada de decisões e a adoção de medidas corretivas.

4.2 Apoio à gestão do SUS

O Apoio à Gestão do SUS é uma atividade da auditoria interna governamental que consiste em assessoramento e outros serviços relacionados fornecidos à alta administração. Em regra, é prestado em decorrência de solicitação específica dos órgãos da Administração Pública e deve abordar assuntos estratégicos da gestão, de modo que a sua natureza e alcance sejam previamente acordados.

Nesta atuação, o auditor não deve assumir quaisquer responsabilidades da gestão e os princípios da independência e objetividade devem ser preservados.

Essa atividade tem a finalidade de agregar valor à organização e melhorar os seus processos de governança, gestão de riscos e controles internos, de forma condizente com os valores, as estratégias e os objetivos do órgão.

5. ATRIBUIÇÕES DOS PROFISSIONAIS DA AUDITORIA INTERNA DO SUS

Durante a realização das atividades de auditoria, deve haver compreensão quanto às responsabilidades e às atribuições dos participantes nos trabalhos a serem desenvolvidos. O estabelecimento das atribuições facilita o gerenciamento dos recursos humanos, especialmente a definição de equipes. Além dos técnicos e gestores da(s) área(s) do componente de auditoria interna. A seguir, são apresentadas as atribuições típicas para a realização das atividades de auditoria.

5.1 Membro da equipe de auditoria

O membro da equipe de auditoria é o profissional a quem cabe, entre outras atribuições, executar o trabalho, desde a fase de planejamento até o monitoramento, coletando e analisando dados, e elaborando papéis de trabalho e outros registros. O membro da equipe tem as seguintes atribuições:

- a) executar o trabalho de acordo com as normas e práticas de auditoria aplicáveis;
- b) desempenhar o trabalho atendendo aos princípios éticos e de urbanidade;
- c) observar as orientações do coordenador de equipe e do supervisor técnico, quando houver;
- d) elaborar cronograma para o trabalho de auditoria, em conjunto com o coordenador e o supervisor;
- e) participar da elaboração do planejamento do trabalho da auditoria;
- f) executar as atividades de acordo com o planejamento realizado;

- g) coletar e analisar informações relevantes e precisas por meio de procedimentos e de técnicas de auditoria apropriados;
- h) elaborar os documentos de comunicação com o órgão/entidade auditada e submetê-los à avaliação do coordenador de equipe;
- i) assegurar a suficiência e a adequação das evidências de auditoria para apoiar achados, recomendações e conclusões da auditoria;
- j) registrar as atividades realizadas em papéis de trabalho, conforme as orientações estabelecidas pelo órgão de auditoria do SUS;
- k) manter a confidencialidade e a segurança de informações, dos dados, dos documentos e dos registros;
- l) comunicarem tempo hábil, quaisquer constatações críticas ou potencialmente significativas ao coordenador da equipe de auditoria ou ao supervisor técnico, quando houver;
- m) analisar as justificativas apresentadas pelos órgãos auditados; e
- n) comunicar de imediato ao coordenador da equipe de auditoria ou superiores a limitação do trabalho, quando houver.

5.2 Coordenador da equipe de auditoria

O coordenador de equipe é definido, geralmente, por possuir maior experiência em auditoria e/ou no objeto sob análise, além de possuir perfil e competência profissional adequados para auxiliar na realização dos trabalhos em conformidade com os padrões e os requisitos de qualidade estabelecidos, inclusive em liderar equipes. Adicionalmente, atua como facilitador da interação da auditoria do SUS com o auditado durante o trabalho de auditoria.

As atribuições relativas à coordenação de equipe compreendem:

- a) exercer todas as atribuições relativas aos membros da equipe de auditoria (vide tópico 5.1);

- b) auxiliar na elaboração do cronograma de atividades e zelar pelo seu cumprimento;
- c) liderar a execução do trabalho, de forma a garantir o cumprimento do planejamento;
- d) participar da elaboração do planejamento e, quando necessário, apresentar sugestões de complementos e/ou ajustes ao supervisor técnico;
- e) manter interlocução com a unidade auditada, atendendo seus servidores/funcionários e dirigentes, sobretudo para informar o conteúdo de documentos emitidos durante o trabalho de auditoria;
- f) assegurar que os documentos de comunicação com a unidade auditada atendam aos parâmetros contidos neste documento e nos demais normativos aplicáveis;
- g) acompanhar os integrantes da equipe de auditoria na aplicação dos procedimentos que demandem interação com os gestores ou servidores/funcionários da unidade auditada, tais como entrevistas ou aplicações de questionários;
- h) solicitar a intervenção do supervisor técnico, quando houver, ou de chefia superior, sempre que necessário, para assegurar o cumprimento das normas, as orientações, a segurança da equipe e a solução de eventuais conflitos;
- i) representar o Chefe do Serviço de Auditoria do SUS e coordenar a reunião da equipe de auditoria com os dirigentes da unidade auditada:
 - apresentar a equipe de auditoria;
 - entregar o ofício de apresentação da equipe e o Comunicado de Auditoria (CA) solicitando o atesto de recebimento do gestor na segunda via, com data e assinatura/rubrica com identificação;
 - informar o objetivo da auditoria e as atividades que serão desenvolvidas, áreas e unidades que serão auditadas; e

- solicitar apoio logístico e agendamento de reunião de encerramento para o último dia dos trabalhos.
- j) elaborar, com os demais membros da equipe, os relatórios analítico, preliminar, final e complementar, quando houver;
- k) coordenar a organização dos papéis de trabalho da auditoria, com a equipe, logo após encerrada a atividade de controle;
- l) submeter o relatório de auditoria à apreciação da supervisão/superior hierárquico, realizando ajustes e/ou elucidações com os demais membros da equipe;
- m) analisar, com os demais membros da equipe, as justificativas apresentadas pelos órgãos auditados; e
- n) distribuir as atividades entre os membros da equipe de acordo com o conhecimento e capacidade profissional, grau de dificuldade previsível dos trabalhos, alcance das prováveis impropriedades ou irregularidades a detectar na unidade auditada, sem, contudo, cercear a liberdade e a flexibilidade necessárias aos técnicos.

5.3 Supervisor técnico

A supervisão tem como finalidade assegurar o atingimento dos objetivos do trabalho e a qualidade dos produtos gerados na auditoria, e deve ser exercida durante todo o trabalho, desde o planejamento até o monitoramento das recomendações emitidas. Importante que o supervisor detenha amplo conhecimento técnico e experiência suficientes para exercer essa competência.

Trata-se de uma atribuição recomendada como boa prática para a manutenção da qualidade das atividades da auditoria interna, especialmente quando a unidade possui volume relevante de equipes de auditoria, assim como de políticas, processos, ações e serviços de saúde em seu território. Cabe ao supervisor técnico:

- a) executar o trabalho de acordo com as normas e práticas de auditoria aplicáveis;

- b) desempenhar o trabalho atendendo aos princípios éticos e de urbanidade;
- c) acompanhar e orientar o desenvolvimento dos trabalhos da atividade de auditoria, desde a fase anterior ao planejamento propriamente dito até a fase de elaboração do relatório final, cabendo também papel relevante na fase de monitoramento das recomendações, se houver;
- d) promover as discussões com a equipe a respeito do escopo, dos procedimentos e das técnicas a serem utilizadas na execução da atividade de auditoria, incentivando os membros da equipe a apresentarem propostas que agregam valor à execução da atividade;
- e) revisar as matrizes de risco, planejamento e de achados, bem como a matriz de qualificação de responsáveis;
- f) analisar a matriz de achados com a equipe, de modo a auxiliar a estruturação destes no relatório de auditoria;
- g) orientar e revisar os documentos de planejamento da atividade, assim como os relatórios analíticos, preliminar, final e complementar, quando houver;
- h) monitorar o cumprimento dos prazos, comunicando à chefia eventual ajuste no cronograma dos trabalhos;
- i) garantir a realização da auditoria de acordo com as normas e práticas aplicáveis;
- j) interagir com a equipe e instruí-la durante todo o trabalho de auditoria;
- k) garantir o cumprimento do alcance dos objetivos das atividades; e
- l) revisar, em conjunto com o coordenador da equipe, os papéis de trabalho e certificar-se que foram devidamente elaborados, que sustentam os achados e as conclusões alcançadas pela equipe.

5.4 Chefe do Serviço de Auditoria do SUS

Cabe à Chefia do Serviço de Auditoria do SUS as competências gerenciais e decisórias de todo o serviço, as quais suportam o atingimento de resultados com real impacto nas ações e serviços de saúde prestados em sua região de atuação:

- a) executar o trabalho de acordo com as normas e práticas de auditoria aplicáveis;
- b) desempenhar o trabalho atendendo aos princípios éticos e de urbanidade;
- c) acompanhar o desenvolvimento dos trabalhos e das atividades, compreendendo o planejamento, execução, relatório final, monitoramento e a verificação dos resultados da auditoria;
- d) verificar os relatórios analítico, preliminar, final e complementar, quando houver, para ratificar ou não a qualidade, bem como demais registros efetuados pela equipe no sistema informatizado de auditoria;
- e) supervisionar a equipe de auditoria, em caso de afastamento legal do supervisor técnico;
- f) designar a equipe para atividade de auditoria no sistema informatizado de auditoria;
- g) cadastrar a atividade de controle de auditoria no sistema informatizado de auditoria;
- h) designar o coordenador da equipe de auditoria, que o representará perante a unidade auditada;
- i) assinar o CA;
- j) elaborar, juntamente com os servidores, o planejamento das atividades de auditoria e monitoramento, seguindo as normas de auditoria e observando as peculiaridades da região onde a auditoria será realizada;
- k) exercer outras atribuições relativas à sua função.

NOTA: além das atribuições da Chefia afetas à realização da atividade de auditoria, cabe a esta também:

- planejar e coordenar os trabalhos voltados à promoção do SNA;
- realizar atividades de suporte técnico no seu território aos gestores, trabalhadores e conselheiros de saúde, com o intuito de trazer melhorias à Governança e às pactuações da Gestão em Saúde.

6. GESTÃO DAS ATIVIDADES DA AUDITORIA INTERNA

O componente de auditoria interna do SUS deve promover, com independência em relação à gestão do órgão vinculado, o planejamento e a gestão de suas atividades, assegurando que sejam realizadas atividades típicas de auditoria interna.

Desse modo, devem ser pautadas avaliações sobre os processos de gerenciamento de riscos, de controles internos, de integridade e de governança das políticas, programas, ações e serviços de saúde para o aprimoramento da eficiência, da eficácia e da efetividade da gestão do SUS.

Para tanto, a seguir serão apresentados aspectos fundamentais a serem observados para que o componente de auditoria do SNA possa ser gerenciado de forma eficaz.

6.1 Plano Anual de Auditoria Interna

O planejamento do componente de auditoria é um processo dinâmico e contínuo, exigindo conhecimento sobre o órgão, seus objetivos e processos, além dos objetos auditáveis. O Plano Anual de Auditoria Interna (PAA) deve ser elaborado com a finalidade de definir os trabalhos prioritários a serem realizados no exercício seguinte. Uma vez concluído, o PAA deverá ser aprovado pela autoridade máxima do órgão a que a auditoria interna estiver vinculada.

Assim, o PAA é o documento norteador das ações de auditoria para o exercício e deverá conter: as ações previstas e seus objetivos, as ações de desenvolvimento institucional e de capacitação destinadas ao fortalecimento das atividades da auditoria interna e, ainda, o cronograma das ações correspondentes, devendo considerar, para fins de elegibilidade, as expectativas da alta administração e demais partes interessadas em relação ao universo auditável e aos riscos existentes de cada política, programa ou órgão/entidade a ser auditado. Além disso, sua elaboração deve considerar:

- a) diretrizes e prioridades estabelecidos nos planos de saúde;
- b) priorização das atividades para o período (considerados os critérios de riscos institucionais, materialidade, relevância e oportunidade);
- c) capacidade de execução do componente de auditoria interna, especialmente sua força de trabalho;
- d) estrutura física, orçamento e recursos materiais disponíveis para realização das atividades;
- e) acesso a sistemas informatizados e a bases de dados necessários;
- f) solicitação de órgãos de controle interno ou externo;
- g) solicitações da alta administração do órgão e/ou das áreas técnicas;
- h) determinações emanadas por Tribunais de Contas e recomendações de Controladorias-Gerais ou similares;
- i) solicitações externas, em geral;
- j) resultados de trabalhos de auditoria anteriores;
- k) planos, metas, objetivos, programas e políticas gerenciadas ou executadas pelos órgãos do SUS; e
- l) outras situações devidamente justificadas pelo componente de auditoria.

É importante consignar que, na elaboração do PAA, os itens já previstos e o conhecimento do componente de auditoria configuram-se como demandas “ordinárias”, pois já integram o conjunto de objetos ou unidades que sinalizam a necessidade da atuação da auditoria. De outro lado, as demandas “extraordinárias” referem-se às situações ou aos casos não previstos que podem surgir durante a execução do PAA, e essas demandas estarão sujeitas à análise de admissibilidade, urgência, relevância e capacidade operacional.

6.2 Admissibilidade de demandas

Além das atividades já descritas no PAA, o componente de auditoria pode receber solicitações, denúncias e determinações, ou seja, demandas de auditoria, para realização de auditorias advindas de autoridades, instâncias de controle interno e externo, cidadãos, prestadores de serviço, entidades privadas e quaisquer outros que julgarem pertinente acionar o serviço de auditoria.

Tendo em vista tais demandas, faz-se necessário instituir processo que estabeleça a análise dos pedidos e determinações recebidas (Orientação Técnica nº 06/2020 - “Compêndio de Orientações Técnicas do DenaSUS, 2023”), submetendo-as ao levantamento de informações com vistas a concluir sobre a conveniência e a oportunidade de admissão para a realização de futura atividade de auditoria, considerando a relevância dos fatos apresentados na demanda, o envolvimento de recursos de sua jurisdição e a materialidade do objeto em relação aos custos da sua possível execução. Assim, as demandas de auditoria podem ser classificadas como:

- a) **Demandas internas da unidade ou do órgão vinculado:** decorrentes de processos internos do componente de auditoria do SNA, a exemplo de trabalhos de auditoria já executadas ou de levantamentos realizados a partir de notícias ou de outras fontes de informação existentes; ou por solicitação da alta administração do órgão.
- b) **Demandas externas:** denúncias apresentadas por cidadãos, por entidades privadas ou por entidades paraestatais e

representações realizadas por autoridades do Ministério Público e dos poderes executivo, legislativo e judiciário, das esferas federal, estadual e municipal e órgãos de controle externo e interno.

6.3 Formas de realização das atividades da auditoria interna do SUS

As atividades da auditoria interna do SUS podem ser realizadas das seguintes formas:

- a) **Direta:** realizada diretamente por profissionais do quadro de pessoal de um mesmo componente de auditoria do SNA;
- b) **Integrada:** realizada por profissionais do quadro de pessoal de mais de um componente de auditoria do SNA. Ex.: realizada por técnicos do DenaSUS e do Componente Estadual de Auditoria; e
- c) **Compartilhada:** realizada por profissionais do quadro de pessoal de um ou mais componentes de auditoria do SNA, com a participação de profissionais de outros órgãos de controle interno e externo. Ex.: realizada por técnicos do DenaSUS e do TCU.

6.4 Qualidade dos processos de trabalho e atividades da auditoria

O componente de auditoria interna do SUS deve instituir formalmente e manter um Programa de Gestão e Melhoria da Qualidade (PGMQ), com o objetivo de estabelecer atividades de caráter permanente para avaliar a qualidade, produzir informações gerenciais e promover a melhoria contínua das atividades de auditoria.

O Programa deve ser aplicado tanto no nível de trabalhos individuais das atividades de auditoria quanto em um nível mais amplo da unidade da auditoria interna. As avaliações devem incluir todas as fases da atividade de auditoria interna governamental, quais sejam: os

processos de planejamento, de execução dos trabalhos, de comunicação dos resultados e de monitoramento das recomendações emitidas e, ainda, considerar:

- a) o alcance do propósito do componente de auditoria interna;
- b) a conformidade dos trabalhos com as disposições nesta publicação ou em outras normatizações publicadas pelo órgão central do SNA, com outros normativos que definam atribuições para a atividade de auditoria interna, com as boas práticas e padrões nacionais e internacionais aplicáveis; e
- c) a conduta ética e profissional dos profissionais da unidade.

Além das avaliações a serem realizadas, a estrutura do PGMQ deve estabelecer:

- a) as responsabilidades dos atores de nível gerencial do componente e das equipes de auditoria no processo de garantia da qualidade; e
- b) a frequência de realização das atividades de avaliação e da comunicação de resultados do Programa.

Os resultados das avaliações realizadas devem ser periodicamente consolidados com a finalidade de fornecer informações gerenciais e de identificar necessidades de capacitação e oportunidades para aprimoramento da atividade de auditoria interna governamental, as quais podem ser registradas em um plano de ação.

A chefia do componente de auditoria do SNA deverá reportar anualmente os resultados do PGMQ à autoridade máxima da gestão local e ao respectivo Conselho de Saúde, contemplando, no mínimo, as seguintes informações:

I - o escopo, a frequência e os resultados das avaliações internas e externas realizadas;

II - as oportunidades de melhoria identificadas;

III - as fragilidades que possam comprometer a qualidade da atividade de auditoria interna;

IV - os planos de ação corretivos, se for o caso; e

V - o andamento das ações para melhoria da atividade de auditoria interna.

7. CONSIDERAÇÕES FINAIS

O Sistema Nacional de Auditoria (SNA) do Sistema Único de Saúde (SUS) desempenha um papel fundamental na fiscalização e no controle dos recursos públicos destinados à saúde, atuando em todas as esferas de governo para garantir a eficiência, eficácia e efetividade das políticas públicas de saúde. A estruturação do SNA, com seus Componentes de Auditoria nos âmbitos federal, estadual e municipal, reflete o compromisso do Estado brasileiro em assegurar a transparência e a responsabilidade na gestão dos recursos da saúde.

O Departamento Nacional de Auditoria do Sistema Único de Saúde (DenaSUS), como órgão central do SNA, desempenha um papel estratégico na coordenação, orientação e apoio às atividades de auditoria interna do SUS em todo o país. Sua atuação abrange desde a auditoria independente e objetiva das políticas públicas de saúde até a promoção da transparência e do controle social, contribuindo para o aprimoramento contínuo da gestão do SUS.

Nesse contexto, o presente documento consolida as diretrizes fundamentais para a gestão eficaz das atividades de auditoria interna no âmbito SUS. Por meio de uma abordagem abrangente e detalhada, foram delineados os principais aspectos relacionados ao planejamento, execução e controle das auditorias internas, visando à promoção da eficiência, eficácia e efetividade na gestão dos recursos e serviços de saúde.

Durante a explanação do conteúdo, enfatizou-se a importância da independência da auditoria interna em relação à gestão do órgão vinculado, ressaltando a necessidade de uma atuação proativa na identificação de riscos, controles internos e integridade das políticas e programas de saúde. Além disso, foram detalhadas as distintas formas de condução das atividades de auditoria, abrangendo desde a atuação direta até a colaboração com outras instâncias de controle interno e externo. Esse enfoque diversificado reflete a importância de uma

abordagem integrada e colaborativa para garantir a eficácia e a transparência das operações no âmbito do Sistema Único de Saúde.

Uma das ênfases do documento recaiu sobre a admissibilidade de demandas, ressaltando a importância da análise criteriosa das solicitações, denúncias e determinações recebidas, a fim de garantir a pertinência e oportunidade das futuras atividades de auditoria. Além disso, foram estabelecidas diretrizes claras para a gestão da qualidade dos processos de trabalho, por meio de um Programa de Gestão e Melhoria da Qualidade (PGMQ), visando à constante avaliação e aprimoramento das atividades de auditoria.

Diante do exposto, é essencial que os gestores e profissionais envolvidos na auditoria interna do SUS ajam em conformidade com as orientações apresentadas neste documento, promovendo uma cultura de integridade, transparência e cultura de integridade, transparência e responsabilidade na gestão dos recursos e serviços de saúde. A implementação dessas diretrizes contribuirá significativamente para o aprimoramento contínuo das atividades de auditoria interna e, consequentemente, para a melhoria da qualidade e efetividade do sistema de saúde como um todo.

Por fim, reafirmamos o compromisso do DenaSUS e do Ministério da Saúde em promover a excelência na gestão dos recursos públicos da saúde e em garantir o acesso universal e igualitário aos serviços de saúde, conforme preconizado pela Constituição Federal e pelas leis que regem o SUS. Juntos, podemos trabalhar para fortalecer ainda mais o sistema de saúde brasileiro e assegurar o bem-estar de toda a população.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

BRASIL. Controladoria-Geral da União. Instrução Normativa Conjunta MP/CGU nº 1, de 10 de maio de 2016. Dispõe sobre controles internos, gestão de riscos e governança no âmbito do Poder Executivo federal. Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil: seção 1, Brasília, DF, 11 maio 2016.

BRASIL. Controladoria-Geral da União. Instrução Normativa nº 3, de 9 de junho de 2017. Aprova o Referencial Técnico da Atividade de Auditoria Interna Governamental do Poder Executivo Federal. Brasília, DF: CGU, 2017a.

BRASIL. Controladoria-Geral da União. Manual de orientações técnicas da atividade de auditoria interna governamental do Poder Executivo Federal / Ministério da Transparência e Controladoria-Geral da União, Secretaria Federal de Controle Interno – Brasília: CGU, 2017b

BRASIL. Controladoria-Geral do Estado do Amazonas. Manual de Auditoria Interna. Brasília, DF: CGE-Amazonas, 2019.

BRASIL. Ministério da Saúde. Auditoria do SUS: orientações básicas. Brasília, DF: MS, 2011.

BRASIL. Ministério da Saúde. Departamento de Controle, Avaliação e Auditoria. Manual de Normas de Auditoria. 2. ed. Brasília, DF: MS, 1998.

BRASIL. Ministério da Saúde. Departamento Nacional de Auditoria do Sistema Único de Saúde. Coordenação-Geral de Inovação e Promoção do Sistema Nacional de Auditoria. Compêndio de orientações técnicas do DenaSUS/MS – Brasília: Ministério da Saúde, 2023. Disponível em: https://bit.ly/compendio_ots_denasus_2024

BRASIL. Ministério da Saúde. Departamento Nacional de Auditoria do Sistema Único de Saúde. Coordenação-Geral de Promoção do Sistema Nacional de Auditoria. Manual de conduta ética do profissional da auditoria do SUS. – 1. ed. atual. – Brasília : Ministério da Saúde, 2022. Disponível em: https://bvsmis.saude.gov.br/bvs/publicacoes/manual_conduta_etica_auditoria_sus.pdf. Acesso em: 20 ago. 2023.

BRASIL. Ministério da Saúde. Departamento Nacional de Auditoria do Sistema Único de Saúde. GLOSSÁRIO DE TERMOS TÉCNICOS UTILIZADOS NO SISTEMA NACIONAL DE AUDITORIA DO SUS. Brasília, DF: Ministério da Saúde, 2023. Disponível em: https://drive.google.com/file/d/1taEWlnqR_M2u5GAeAm6Eiixba9V01Vet/view. Acesso em: 22 dez. 2023.

BRASIL. Ministério da Saúde. Secretaria de Gestão Estratégica e Participativa. Departamento Nacional de Auditoria do SUS. Princípios, diretrizes e regras da auditoria do SUS no âmbito do Ministério da Saúde– Brasília : Ministério da Saúde, 2017c.

BRASIL. Ministério da Saúde. Portaria GM/MS nº 3.130, de 30 de janeiro de 2024. Institui o Programa de Gestão e Melhoria da Qualidade da Atividade de Auditoria Interna do Departamento Nacional de Auditoria do Sistema Único de Saúde – ProQuali. Disponível em: <https://www.in.gov.br/en/web/dou/-/portaria-gm/ms-n-3.130-de-30-de-janeiro-de-2024-545107755>

BRASIL. Ministério da Transparência e Controladoria-Geral da União. Manual de Orientações Técnicas da Atividade de Auditoria Interna Governamental do Poder Executivo Federal. Brasília, DF: CGU, 2017d.

BRASIL. Presidência da República. Decreto nº 1.651, de 28 de setembro de 1995: Regulamenta o Sistema Nacional de Auditoria no âmbito do Sistema Único de Saúde. Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil: seção 1, Brasília, DF, 2 out.1995.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. Secretaria de Controle Externo da Administração do Estado. Referencial básico de governança

aplicável a organizações públicas e outros entes jurisdicionados ao TCU. 3. ed. Brasília: TCU, 2020.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. Guia de governança e gestão em saúde: aplicável a secretarias e conselhos de saúde. –Brasília: TCU, Secretaria de Controle Externo da Saúde, 2018a.112 p. : il.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. Referencial básico de gestão de riscos / Tribunal de Contas da União. – Brasília : TCU, Secretaria Geral de Controle Externo (Segecex), 2018b.154 p. : il.

THE INSTITUTE OF INTERNAL AUDITORS - IIA. Código de Ética. Ago/2019a. Disponível em: <https://iiabrasil.org.br/korbillload/upl/editorHTML/uploadDireto/codigo-de-tica-v-editorHTML-00000010-09102019100736.pdf>. Acessado em: 31 jan. 2024.

THE INSTITUTE OF INTERNAL AUDITORS - IIA. Declaração de posicionamento do IIA: o papel da auditoria interna no gerenciamento de riscos corporativos. Jan/2009. Disponível em: <https://iiabrasil.org.br//ippf/declaracoes-de-posicionamento>. Acessado em 31 jan. 2024.

THE INSTITUTE OF INTERNAL AUDITORS - IIA. Declaração de posicionamento do IIA: o Estatuto da auditoria interna – um modelo para o sucesso da avaliação. Jan/2019b. Disponível em: <https://iiabrasil.org.br//ippf/declaracoes-de-posicionamento>. Acessado em 31 jan. 2024.

THE INSTITUTE OF INTERNAL AUDITORS - IIA. Demonstrando os Princípios Fundamentais para a Prática Profissional de Auditoria Interna – Ago/2019c. Disponível em: <https://iiabrasil.org.br/korbillload/upl/ippf/downloads/20190822pg-core-ippf-00000010-21112019122633.pdf>. Acessado em: 31 jan. 2024.

THE INSTITUTE OF INTERNAL AUDITORS - IIA. Novo modelo das Três Linhas do IIA 2020. Jul/2020. Disponível em:

<https://iiabrasil.org.br/noticia/novo-modelo-das-tres-linhas-do-ii-a-2020>. Acessado em: 31 jan. 2024

THE INSTITUTE OF INTERNAL AUDITORS - IIA. *Orientações de Implantação: Código de Ética e Normas Internacionais para a Prática Profissional da Auditoria Interna - Norma de Implantação 1000 – Propósito, Autoridade e Responsabilidade*. Disponível em: https://www.gov.br/defesa/pt-br/arquivos/lai/auditoria/ciset/manuais-normativos-e-pop/normas_ippf.pdf. Acessado em 31 jan. 2024



DenaSUS
DEPARTAMENTO NACIONAL DE AUDITORIA
DO SISTEMA ÚNICO DE SAÚDE



MINISTÉRIO DA
SAÚDE

GOVERNO FEDERAL
BRASIL
UNIÃO E RECONSTRUÇÃO